



INHOUDSTAFEL

WOORD VOORAF	1
SAMENVATTING	2
INHOUDSTAFEL	3
ALFABETISCHE LIJST VAN GEBRUIKTE AFKORTINGEN EN SYMBOLEN	6
INLEIDING	7
VOORSTELLING FIRMA X	8
1. Algemeen	8
2. Zeven expertisecentra	8
Energietechnologie.....	8
Integrale milieustudies.....	8
Materiaaltechnologie.....	9
Milieumetingen.....	9
Milieu- en procesttechnologie.....	10
Milieutoxicologie.....	10
Teledetectie en aardobservatieprocessen.....	10
3. Administratieve diensten	11
1. Algemeenheden	12
1.1 Bepaling	12
1.2 Het werkingsmechanisme van de BTW	13
2. Belastingplichtigen	15
2.1 Algemeen	15
2.2 Begin belastingplicht	16
2.3 Einde belastingplicht	16
2.4 Fiscale eenheid	17
2.4.1 <i>De gewone belastingplichtige</i>	17
2.4.2 <i>De vrijgestelde kleine onderneming met een omzet < € 5.580,00</i>	17
2.4.2.1 <i>Algemeen</i>	17
2.4.2.2 <i>Kleine ondernemingen</i>	17

2.4.2.3	Facturatie.....	17
2.4.3	De forfaitaire landbouwer.....	18
2.4.4	De vrijgestelde belastingplichtige.....	18
2.4.5	De gemengde belastingplichtige.....	18
2.4.6	De buitenlandse belastingplichtige.....	19
2.4.6.1	De buitenlandse belastingplichtige beschikt over een vaste inrichting in België.....	19
2.4.6.2	Een vaste inrichting in België ontbreekt.....	19
2.4.7	De toevallige belastingplichtige.....	20
3.	Belastbare diensten.....	21
3.1	Ruime toepassing.....	21
3.1.1	Eerste lid.....	21
3.1.2	Tweede lid.....	23
3.1.3	Derde lid.....	23
3.1.4	Vierde lid.....	23
3.1.5	Vijfde lid.....	23
3.1.6	Zesde lid.....	24
3.1.7	Zevende lid.....	24
3.1.8	Achtste lid.....	24
3.1.9	Negende lid.....	24
3.1.10	Tiende lid.....	25
3.1.11	Elfde lid.....	25
3.1.12	Twaalfde lid.....	26
3.1.13	Dertiende lid.....	26
3.1.14	Veertiende lid.....	26
3.1.15	Vijftiende lid.....	26
3.1.16	Zestiende lid.....	27
3.2	De diensten van art. 18, § 2, W. BTW.....	27
4.	De met diensten gelijkgestelde handelingen.....	28
4.1	Art. 19, § 1, W. BTW.....	28
4.1.1	Aftrekbare BTW.....	28
4.1.2	Alternatieve aanwending.....	28
4.1.3	Voordelen van alle aard.....	29
4.1.4	Geen verschuldigde BTW.....	33
4.2	Art. 19, § 2, W. BTW.....	33
4.2.1	Voor de doeleinden van zijn economische activiteit.....	34
4.2.2	Voor zijn privé-doeleinden, of voor de privé-behoefte van zijn personeel, en meer algemeen, "om niet" of voor andere doeleinden dan deze van zijn econo- mische activiteit.....	34
5.	De vrijgestelde diensten van art. 44 W. BTW.....	36
5.1	De vrijstellingen van art. 44, § 1.....	36
5.2	De vrijstellingen van art. 44, § 2.....	36
5.2.1	Ziekenhuizen.....	36
5.2.2	Gezinshulp.....	37
5.2.3	Sportinrichtingen.....	37
5.2.4	Erkende onderwijsinrichtingen.....	38

5.2.5	<i>Onderwijskeuze en gezinsvoorlichting</i>	38
5.2.6	<i>Bibliotheken</i>	39
5.2.7	<i>Musea</i>	39
5.2.8	<i>Diensten aan organisatoren door voordrachtgevers</i>	39
5.2.9	<i>Organisatie van voorstellingen</i>	40
5.2.10	<i>Geestelijke bijstand van religieuze instellingen</i>	40
5.2.11	<i>Diensten verricht voor het gemeenschappelijk belang van leden</i>	40
5.2.12	<i>Financiële steun</i>	40
5.3	De vrijstellingen van art. 44, § 3	41
5.3.1	<i>De vrijgestelde diensten m.b.t. onroerende goederen</i>	41
5.3.2	<i>De overige vrijstellingen van art. 44, § 3</i>	42
6.	De plaats van de dienst	44
6.1	Hoofdregel	44
6.2	Afwijkingen	44
6.2.1	<i>Onroerend goed</i>	44
6.2.2	<i>Roerend goed</i>	44
6.2.3	<i>Vervoersdiensten</i>	45
6.2.4	<i>Diensten</i>	47
6.2.5	<i>Verhuur vervoermiddel</i>	49
6.2.6	<i>Bepaalde intellectuele diensten, verhuur roerende goederen, telecommunicatie-diensten en langs elektronische weg verrichte diensten</i>	50
6.3	Schematische overzicht	52
7.	Tijdstip van het belastbare feit en het tijdstip van de opeisbaarheid van de belasting	53
7.1	Belastbaar feit	53
7.2	Tijdstip van opeisbaarheid van de belasting	53
8.	De maatstaf van heffing	54
8.1	Binnenlandse handelingen	54
8.1.1	<i>De tegenprestatie bestaat uitsluitend uit een geldsom</i>	54
8.1.2	<i>De tegenprestatie bestaat niet uit een geldsom</i>	57
8.1.3	<i>Handelingen die zonder tegenprestatie gesteld worden</i>	57
8.1.4	<i>Minimummaatstaf van heffing</i>	57
8.1.5	<i>Gebouwen en werk in onroerende staat</i>	58
9.	Tarieven	59
9.1	Algemeen	59
9.2	Problematiek van tariefwijzingen	59
9.3	Problematiek van de omvormingswerken	60
9.4	Problematiek van de verpakkingsmaterialen	60
9.5	Onderhouds- en herstellingswerk	61
Besluit	62

ALFABETISCHE LIJST VAN GEBRUIKTE AFKORTINGEN EN SYMBOLEN

Art.	Artikel
BTW	Belasting over de Toegevoegde Waarde
b.v.	bijvoorbeeld
&	en
EU	Europese Unie
§	hoofdstuk
<	kleiner dan
CO ₂	koolzuurgas
KB	Koninklijk Besluit
KMO	Kleine Middelgrote Onderneming
PK	paardenkracht
%	procent
m.b.t.	met betrekking tot
NV	Naamloze Vennootschap
vb.	voorbeeld
vzw	vereniging zonder winstoogmerk
W. BTW	Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde

INLEIDING

Dit boek bespreekt de BTW op diensten. In dit boek proberen we een antwoord te geven op heel wat vragen rond BTW. Waar, wanneer, waarom... moeten we BTW betalen?

Bij mijn stagebedrijf werd ik heel veel geconfronteerd met BTW. Het is een zeer complex maar evenzeer boeiend onderwerp om te behandelen. De BTW-wetgeving is bijzonder uitgebreid. Op FIRMA X worden vooral diensten verleend en daarom heb ik mijn boek geconcentreerd op diensten.

In het dagelijks leven worden mensen, zonder dat ze het echt beseffen, geregeld geconfronteerd met BTW. Wanneer je iets koopt in de winkel moet je daarvoor een prijs betalen, op dat ogenblik word je geconfronteerd met BTW. Voor mensen binnen bedrijven is het bijna onmogelijk om te werken zonder een boek waar informatie in verband met BTW te vinden is. Bij het opstellen van een factuur kunnen veel factoren een invloed hebben op welke BTW er al dan niet aangerekend moet worden. In dit boek proberen we een antwoord te geven op mogelijke vragen die mensen zich kunnen stellen over de BTW die aangerekend kunnen worden op diensten.

VOORSTELLING FIRMA X

1. Algemeen

FIRMA X is een onafhankelijk onderzoekscentrum en knooppunt van kennis waar de nieuwste technologieën en praktische toepassingen elkaar kruisen.

FIRMA X voert klantgericht contractonderzoek uit en ontwikkelt innovatieve producten en processen in de domeinen energie, leefmilieu en materialen en dit voor zowel overheid als bedrijfsleven. In alle projecten staan het vrijwaren van het leefmilieu en het bevorderen van het duurzaam gebruik van energie en grondstoffen centraal, omdat zij vinden dat iedereen - ook zij die na ons komen - recht heeft op een gezonde leefomgeving.

FIRMA X 's missie is dan ook als volgt gedefinieerd:

FIRMA X is een onderzoeksinstelling die ten behoeve van overheid, industrie en KMO's duurzame technologische ontwikkeling stimuleert met gespecialiseerde diensten en met hoogwaardig R&D in de domeinen energie, leefmilieu en materialen.

Binnen FIRMA X werken 476 mensen.

2. Zeven expertisecentra

Energietechnologie

In het onderzoeksdomein Energietechnologie biedt FIRMA X energieleveranciers, apparatenbouwers, eindgebruikers en de overheid ondersteuning in hun streven naar rationeel energiegebruik, het optimaal inzetten van beschikbare of hernieuwbare energiebronnen en de vermindering van de CO₂-emissie. In dit domein worden zowel technologische ontwikkelingen gedaan en beleidsstudies uitgevoerd als informatieprogramma's over de nieuwe energietechnologieën opgezet.

Integrale milieustudies

FIRMA X profileert zich in het onderzoeksdomein Integrale milieustudies als het Vlaams referentiecentrum inzake milieugerichte productontwikkeling en integraal ketenbeheer, Beste beschikbare technieken en schoner produceren. Daarnaast biedt FIRMA X in dit onderzoeksdomein ondersteuning bij het energie- en milieubeleid inzake lucht, water, bodem en afval en is FIRMA X het Vlaamse platform voor elektronische verspreiding van energie- en milieu-informatie.

De onderzoeksactiviteiten van Integrale milieustudies kunnen samengevat worden in 9 thema's:

- Atmosferische processen;
- Beste beschikbare technieken of BBT;
- Bodem-, grond- en oppervlaktewaterproblematiek;
- Elektromagnetische milieuverontreiniging;
- Emissiereductiestrategieën;
- Energie- en milieu-informatiesysteem of EMIS;

- Productstudies;
- Risico-evaluatie & milieuschadetekosten;
- Technologiestudies.

Materiaaltechnologie

Het Materialencentrum van FIRMA X concentreert zich op het stimuleren en implementeren van het duurzaam gebruik, de verwerking en het hergebruik van grondstoffen en materialen. Het centrum ontwikkelt innovatieve materiaaltechnologieën, en biedt gespecialiseerde diensten aan voor de industrie en de overheid. Het speelt daarbij in op de gehele materialencyclus als sleuteltechnologie voor duurzame technologische ontwikkeling in Vlaanderen binnen de Europese context.

Materiaaltechnologie omvat de volgende activiteiten:

- Gebruik van ondergrond en primaire grondstoffen
- (Her)gebruik van afvalstoffen en secundaire grondstoffen
- Keramische materialen en poedermetallurgie
- Lasertoepassingen
- Materiaaladvies, metingen en testen
- Plasmatechnologie

Milieumetingen

In het onderzoeksdomein Milieumetingen concentreert FIRMA X zich op het meten en analyseren van milieuverontreiniging. De nadruk ligt daarbij niet op het uitvoeren van routinemetingen, maar op het ontwikkelen van gespecialiseerde analyse- en meettechnieken en het realiseren van geïntegreerde en complexe expertises zoals dioxinemetingen in rookgassen en omgevingslucht, het bemonsteren en analyseren van werkplaatsatmosferen, het meten van aërosolen, geurstudies, ...

FIRMA X beschikt dan ook over de meest moderne apparatuur voor het bemonsteren en analyseren van milieuverontreiniging.

FIRMA X is aangesteld als Vlaams referentielaboratorium voor alle milieuanalysen. Bovendien is FIRMA X de structurele wetenschappelijke partner van de Vlaamse milieuadministraties, onder meer inzake de wetenschappelijke onderbouwing van de technische regelgeving voor afval, bodem en lucht. Binnen Vlaanderen is FIRMA X het aanknopingspunt voor Europese programma's inzake normalisatie van milieuanalysemethoden.

De onderzoeksactiviteiten en diensten van Milieumetingen kunnen samengevat worden in 7 thema's:

- Referentielaboratorium;
- Gespecialiseerde analyses;
- Emissiemetingen;
- Immissiemetingen omgevingslucht;
- Geurstudies;
- Indoorluchtverontreiniging;
- Aërosolen.

In de afgelopen jaren is een zeer uitgebreide reeks van meet- en analysemethoden gevalideerd en verspreid in de vorm van analysecompendia. De methoden hebben betrekking op de analyse van afvalstoffen, bodem, water, lucht, mest en veevoeder.

Milieu- en procestechnologie

In het onderzoeksdomein Milieu- en procestechnologie ontwikkelt en valoriseert FIRMA X nieuwe industriële technologieën voor (afval)waterzuivering en sanering van verontreinigde bodems en slib, industriële product- en procesinnovaties en -optimalisering, vooral in de domeinen van membraanprocessen en superkritische vloeistofreactoren.

Daarnaast biedt FIRMA X in dit onderzoeksdomein aan bedrijven objectieve begeleiding bij het invoeren van milieuvriendelijke productie- en managementtechnieken en bij het oplossen van milieuproblemen. De onderzoeksactiviteiten worden beperkt tot water en bodem. De praktische dienstverlening daarentegen richt zich op water, bodem, afval en lucht en wordt uitgevoerd door PRODEM.

Milieutechnologie bestaat uit 7 projectgroepen:

- Afval;
- Bodemsanering;
- Lucht;
- Membraantechnologie;
- Procesoptimalisering;
- Reactortechnologie;
- Waterbehandeling.

Milieutoxicologie

In het onderzoeksdomein Milieutoxicologie onderzoekt FIRMA X de risico's van chemische producten en van milieuvervuiling voor de mens (toxicologie), de planten en de dieren (ecotoxicologie). De studies in dit domein zijn gebaseerd op de nieuwste moleculaire en technologische ontwikkelingen, onder meer *in-vitro*technologie, maar omvatten ook standaardtests die onder strikte kwaliteitsvoorwaarden (Good laboratory practices of GLP) worden uitgevoerd. De kwaliteitsmanager waakt erover dat de organisatie en de infrastructuur te allen tijde voldoen aan de strenge kwaliteitseisen

Milieutoxicologie bestaat uit 3 projectgroepen:

- Biotechnologie;
- Milieu en gezondheid;
- Productevaluatie.

Teledetectie en aardobservatieprocessen

Dit expertisecentrum ontwikkelt methoden en technieken voor de opvolging van atmosferische processen. Hiervoor wordt gebruik gemaakt van computermodellen en teledetectie.

3. Administratieve diensten

Binnen de administratieve diensten vinden we de dienst financiën en de dienst aankoop terug.

De dienst financiën heeft verschillende taken. Er zijn de verkoop- en aankoopfacturen die opgesteld en/of ingeboekt moeten worden. Ook de kostennota's zijn een onderdeel van hun taken. De debiteurenopvolging slurpt een belangrijk deel van de werkzaamheden op. Klanten opbellen en rappelbrieven opstellen zijn hier een voorbeeld van. Verder zijn er ook nog de kas- en bankverrichtingen. De BTW komt ook overal in terug. De vraag of er al dan niet BTW moet aangerekend op een factuur, invullen van de BTW-aangifte, het opstellen van de intrastat...

Wanneer iemand binnen FIRMA X een bestelling wil doen, moeten ze dat via de aankopers doen. Zij zorgen voor de contacten met de leverancier en plaatsen de bestelling. Vervolgens zullen zij deze bestelling verder opvolgen.

1. Algemeenheden

1.1 Bepaling

De BTW is een belasting op goederen en diensten die uiteindelijk door de eindverbruiker wordt gedragen en die stapsgewijs wordt geïnd, namelijk bij elke transactie in het productie- en distributieproces. Doordat in elke schakel van het productie- en distributieproces de belasting welke betaald is op de inputs kan worden afgetrokken, wordt enkel de toegevoegde waarde in die schakel belast. De BTW is dus een eenmalige verbruiksbelasting die d.m.v. gefractioneerde betalingen wordt voldaan.

De BTW is een proportionele belasting op de verkoopprijs exclusief BTW. De toegepaste tarieven kunnen evenwel verschillen naargelang van de aard van het belaste goed of belaste dienst.

De drie categorieën van belastbare handelingen zijn:

- de leveringen van goederen en diensten die door een BTW-belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, wanneer deze leveringen en diensten in België plaatsvinden.
- de invoer van goederen, door wie ook, in België. Men spreekt alleen van invoer als de goederen uit niet-EU-Lidstaat komen.
- de intracommunautaire verwervingen van goederen, welke in België geschieden en onder bezwarende titel plaatsvinden. Het betreft hier goederen uit de andere EU-Lidstaten.

Dit komt uit de volgende artikels uit het BTW-Wetboek:

Art. 2 W. BTW:

De leveringen van goederen en de diensten die door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, zijn aan de belasting onderworpen wanneer ze in België plaatsvinden.

De handelingen verricht door de curator van een gefailleerde belastingplichtige ter uitvoering van de hem toevertrouwde opdracht, of door een derde onder toezicht van de curator, worden geacht door de gefailleerde zelf te zijn verricht.

Art. 3 W. BTW:

De invoer van goederen, door wie ook, is eveneens aan de belasting onderworpen wanneer de invoer in België plaatsvindt.

Art. 3bis W. BTW:

De intracommunautaire verwervingen van goederen, omschreven in artikel 25bis, worden, wanneer zij in België geschieden, eveneens aan de belasting onderworpen, wanneer ze onder bezwarende titel plaatsvinden onder de in artikel 25ter gestelde voorwaarden.

1.2 Het werkingsmechanisme van de BTW

Toeleveringsbedrijf = T

▼ overdrachtprijs: € 250,00

Fietsenfabrikant = F

▼ overdrachtprijs: € 400,00

Fietsenhandelaar = H

▼ overdrachtprijs: € 500,00

Klant = K

	Toegevoegde waarde	BTW op aankoop	BTW op verkoop	Te betalen aan de fiscus	Te dragen belasting
T	250,00	0,00 x 21%=0,00	250,00 x 21%=52,50	52,50	0,00
F	150,00	250,00 x 21%=52,50	400,00 x 21%=84,00	31,50	0,00
H	100,00	400,00 x 21%=84,00	500,00 x 21%=105,00	21,00	0,00
K	-	500,00 x 21%=105,00	-	-	105,00
				105,00	105,00

De overheid wacht niet tot de dag waarop de fiets zijn eindbestemming krijgt om de belasting te innen. De inning gebeurt evenwel in elke fase van de productie en distributie op basis van de aldaar gerealiseerde toegevoegde waarde.

Voorbeeld:

De fabrikant realiseert een toegevoegde waarde van € 150,00 en moet € 150,00 x 21% = € 31,50 overmaken aan de fiscus.

De betrokken handelaars zijn de belastingbetalers en niet de belastingdragers. Dit laatste wordt mogelijk gemaakt doordat de handelaars van de BTW, die zij van hun klanten ontvangen, de BTW die zij zelf aan hun leveranciers betaald hebben (de voorbelasting genoemd) mogen aftrekken, om zo alleen het saldo te moeten doorstorten. Voor hen zal de BTW een neutraal gegeven zijn. Ze vervullen een zeer belangrijke rol in de werking van het systeem en worden verder als belastingplichtigen aangeduid.

Voorbeeld:

De fabrikant betaalt € 52,50 BTW aan zijn leveranciers. Een tijd later zal hij bij de verkoop van de fiets € 84,00 BTW van de detaillist ontvangen. Het verschil in meer, zijnde € 31,50 of de belasting over de toegevoegde waarde (€ 150,00 x 21%) moet hij aan de fiscus overmaken.

De enige persoon in de kringloop die geen gebruik kan maken van de aftrekregeling is de eindverbruiker: hij kan de druk van BTW niet meer doorschuiven. Hij is de belastingdrager.

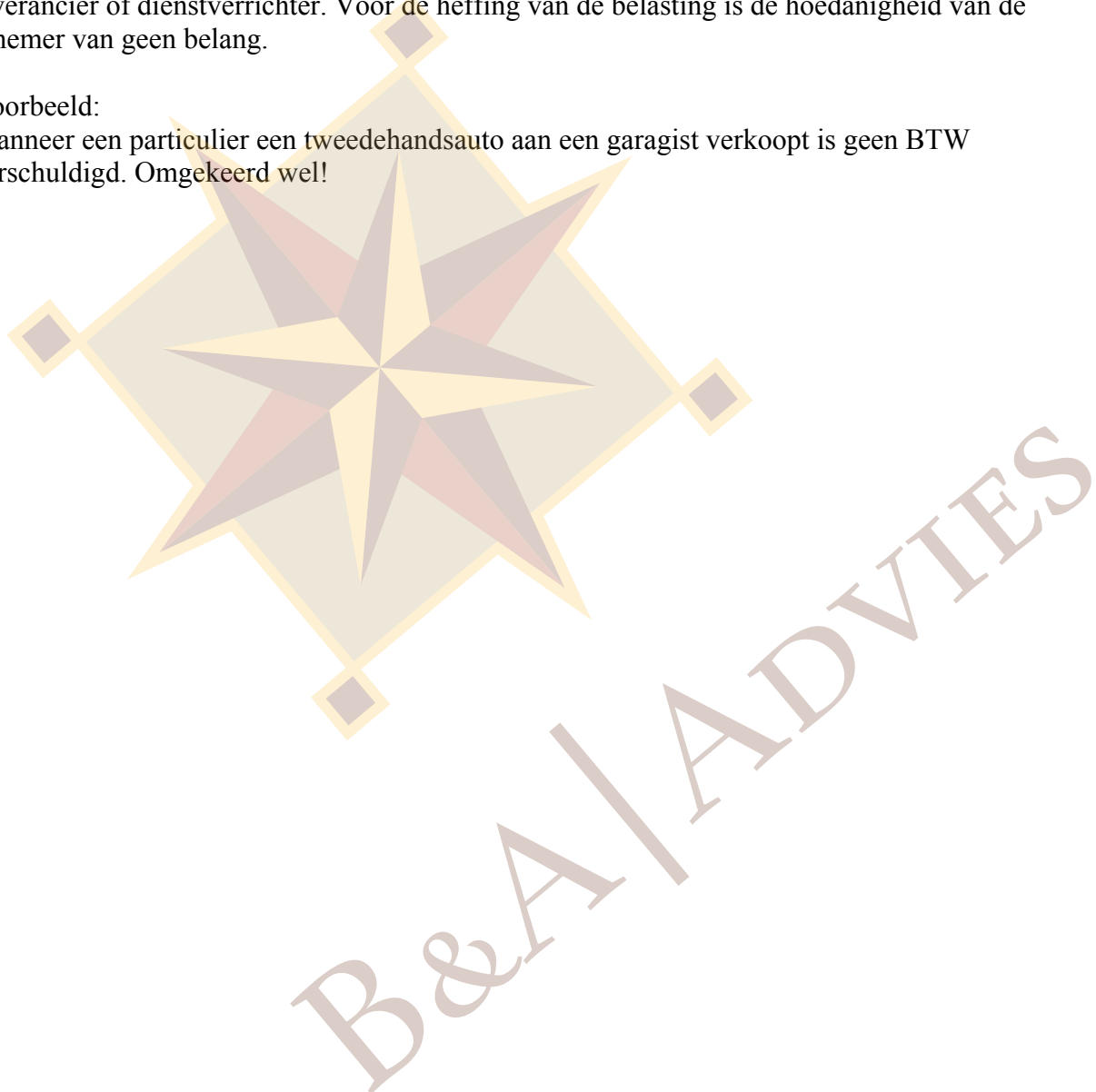
Daardoor krijgt hij het belastingstelsel als typisch kenmerk mee dat het een verbruiksbelasting is. Immers, zolang de goederen en de diensten niet voor eindverbruik bestemd zijn, zitten er voor de Staat geen eigenlijke BTW-inkomsten aan vast.

Zo kunnen we aan de BTW volgende omschrijving meegeven: Het is een verbruiksbelasting die in alle fasen van de productie en distributie wordt geheven door de belastingplichtigen, die ze door middel van gefractioneerde betalingen voldoen.

In het BTW-stelsel is de belastingplichtige de centrale figuur. De belastbaarheid van het verstrekken van goederen en diensten wordt uitsluitend bepaald in hoofde van de leverancier of dienstverrichter. Voor de heffing van de belasting is de hoedanigheid van de afnemer van geen belang.

Voorbeeld:

Wanneer een particulier een tweedehandsauto aan een garagist verkoopt is geen BTW verschuldigd. Omgekeerd wel!



2. BELASTINGPLICHTIGEN

2.1 Algemeen

In artikel 4, § 1 W. BTW worden de belastingplichtigen wettelijk bepaald.

Art. 4. § 1. Belastingplichtige is eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit Wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend.

De *belastingplichtige* kan een natuurlijk persoon zijn, een rechtspersoon (een handelsvennootschap of een vereniging zonder winstoogmerk), een groepering die geen rechtspersoonlijkheid bezit (zoals de feitelijke vereniging en de tijdelijke vereniging). Zodra iemand een economische activiteit op zelfstandige wijze verricht, heeft hij de hoedanigheid van belastingplichtige. Dit ongeacht waar deze activiteit daadwerkelijk wordt uitgeoefend.

Bij *economische activiteit* worden alle activiteit zonder enig voorbehoud, van de producent, de handelaar of de dienstverrichter beoogd. Een tapijtenfabrikant, een slager, een accountant en een geneesheer zijn dus allen belastingplichtigen.

Een *geregelde werkzaamheid* onderstelt volgens de Administratie een opeenvolging van handelingen. Die handelingen kunnen wel worden verricht met min of meer lange tussenpozen. Waar het op aan komt is dat ze met een bepaalde regelmaat plaatsvinden.

Voorbeeld:

De organisatie van een jaarbeurs vertoont de kenmerken van een geregelde werkzaamheid. Het feit dat de opeenvolgende belastbare handelingen met grote tussenpozen plaatsvinden, is geen bezwaar.

De term *zelfstandige* sluit van de BTW-heffing loontrekkenden en andere personen uit, voorzover die met hun werkgever een arbeidsovereenkomst hebben aangegaan of enige andere juridische band hebben waaruit een verhouding van ondergeschiktheid ontstaat ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever. Stagiairs, lesgevers of journalisten worden niet als zelfstandige aangemerkt.

Om een belastingplichtige te zijn moeten een persoon of een groepering bij het uitoefenen van hun werkzaamheid niet noodzakelijk een *winstoogmerk* hebben. De gevolgen daarvan zijn belangrijk. Talrijke groeperingen en personen die geen winstoogmerk hebben, en die bijgevolg geen handelaar zijn, kunnen belastingplichtige zijn.

Voorbeeld:

Kunstenaars die hun werkzaamheid louter als vrijetijdsbesteding uitoefenen hebben, zonder daarbij enig financieel voordeel na te streven, zoals de beroepskunstenaars de hoedanigheid van belastingplichtige, wanneer ze geregeld hun werken verkopen

Hij die een *aanvullende werkzaamheid* uitoefent, verkrijgt hierdoor de hoedanigheid van belastingplichtige wanneer hij die werkzaamheid geregeld en zelfstandig uitoefent. Een aanvullende werkzaamheid is een werkzaamheid die wordt uitgeoefend naast een andere die

de *hoofdwerkzaamheid* is. De aanvullende werkzaamheid kan al of niet verband houden met de hoofdwerkzaamheid.

Voorbeeld:

Iemand werkt in de NV ABC als boekhouder in loondienst. Na de kantooruren verricht hij als zelfstandige boekhoudwerk voor derden.

2.2 Begin belastingplicht

De persoon die door ondubbelzinnige daden de wil uit geregeld in de Wet bedoelde handelingen te verrichten, inzonderheid door het in werking stellen van een organisatie waarbinnen geregeld leveringen of diensten zullen worden verricht, verkrijgt de hoedanigheid van belastingplichtige zodra hij die daden heeft gesteld.

Hij die een handelszaak koopt wordt een belastingplichtige op het ogenblik van de verkrijging zelfs al heeft hij dan nog niet geregeld leveringen gedaan.

Een vennootschap die wordt opgericht met het oogmerk goederen te produceren en te verkopen, is een belastingplichtige van bij de oprichting. Dit is zo, zelfs wanneer de economische activiteit van de vennootschap stilvalt vooraleer enige omzet kon worden verwezenlijkt.

2.3 Einde belastingplicht

Algemeen

De hoedanigheid van belastingplichtige gaat verloren op het tijdstip waarop de belastbare werkzaamheid definitief wordt stopgezet.

Een tijdelijke stopzetting, b.v. wegens sociale moeilijkheden, doet de hoedanigheid van belastingplichtige niet verloren gaan.

De overdracht van een handelszaak door een handelaar die op rust gaat is een handeling van een belastingplichtige. Hetzelfde kan worden gezegd van de handelingen die de vereffenaar verricht met het oog op de vereffening van een ontbonden vennootschap.

De zelfstandige die zijn beroepswerkzaamheid stopzet, b.v. om medische redenen, behoudt zijn hoedanigheid van B.T.W.-plichtige met het oog op het vereffenen van zijn zaak. Hij verliest deze hoedanigheid slechts vanaf het tijdstip waarop hij de vereffening van zijn onderneming beëindigt en geen handelingen meer zal verrichten waardoor hij schuldenaar van de B.T.W. wordt.

Faillissement

De belastingplichtige die failliet wordt verklaard verliest hierdoor niet de hoedanigheid van belastingplichtige. De handelingen verricht door de curator van een gefailleerd belastingplichtige, of door een derde onder toezicht van de curator, worden geacht door de gefailleerde zelf te zijn verricht.

Wanneer tot ontbinding van een vennootschap wordt besloten, behoudt die vennootschap de hoedanigheid van belastingplichtige tot de definitieve sluiting van de afrekening. De registratie van een vennootschap in vereffening mag echter op haar verzoek worden doorgehaald zodra het vaststaat dat die vennootschap geen handelingen meer kan verrichten waardoor ze tegenover de Staat schuldenares van B.T.W. kan worden.

2.4 Fiscale eenheid

2.4.1 De gewone belastingplichtige

Typerend aan de figuur van belastingplichtige is dat hij de BTW op zijn input in aftrek brengt van de BTW op zijn output en via een periodieke aangifte het saldo aan/van de fiscus overdraagt/terugvordert.

2.4.2 De vrijgestelde kleine onderneming met een omzet < € 5.580,00

2.4.2.1 Algemeen

Art. 56, § 2 W.BTW:

De kleine ondernemingen waarvan de jaaromzet een door de Koning vast te stellen bedrag niet overschrijdt, genieten belastingvrijstelling voor de leveringen van goederen en diensten die ze verrichten.

De in het vorig lid bedoelde kleine ondernemingen kunnen de belasting geheven van de goederen en de diensten die ze gebruiken voor het verrichten van hun handelingen niet in aftrek brengen en mogen evenmin op enigerlei wijze op hun facturen of op ieder als zodanig geldend stuk de belasting vermelden.

De vrijstellingsregeling houdt voor kleine ondernemingen in dat ze hun omzet buiten de BTW kunnen realiseren en de BTW, die ze op hun input betalen, niet in aftrek kunnen brengen. Als logisch gevolg daarvan zullen ze uiteraard dan ook geen periodieke aangifte moeten indienen of de BTW periodiek moeten vereffenen.

2.4.2.2 Kleine ondernemingen

Artikel 1, KB nr. 19

Als kleine ondernemingen voor de toepassing van artikel 56, § 2, van het Wetboek worden aangemerkt de belastingplichtigen van wie de jaaromzet gerealiseerd tijdens het voorgaand kalenderjaar niet meer bedraagt dan 5.580 EUR .

Ten aanzien van ondernemingen die een activiteit aanvangen in de loop van een kalenderjaar dient het omzetcijfer van 5.580 EUR te worden verminderd naar rato van de duur van de activiteit van de onderneming gedurende het jaar van aanvang.

De vrijstellingsregeling slaat op de ondernemingen met een jaaromzet van maximaal € 5.580,00. Voor ondernemingen die hun activiteit in de loop van het kalenderjaar aanvangen, wordt de bereikte omzet met een evenredig gedeelte van € 5.580,00 vergeleken.

2.4.2.3 Facturatie

Kleine ondernemingen mogen op hun facturen de BTW niet vermelden. Anderzijds moet de vermelding: “Kleine onderneming onderworpen aan de vrijstellingsregeling van de belasting-BTW niet toepasselijk” er wel op voorkomen.

Artikel 9, KB nr. 19

Op de facturen of op de als zodanig geldende stukken die de kleine onderneming uitreikt voor de door haar geleverde goederen of verrichte diensten mag de belasting, onder welke vorm dan ook, niet worden vermeld en dient de vermelding te worden aangebracht : "Kleine onderneming onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting. BTW niet toepasselijk."

2.4.3 *De forfaitaire landbouwer*

Om in aanmerking te komen voor de forfaitaire landbouwregeling moet de ondernemer een bepaalde bedrijvigheid uitoefenen.

Artikel 1, KB nr. 22

Voor de toepassing van artikel 57 van het Wetboek wordt als landbouwondernemer aangemerkt de belastingplichtige wiens bedrijvigheid bestaat in :

- 1° algemene landbouw, groenteteelt, fruitteelt, bloementeelt, sierplantenteelt, champignonteelt, teelt van zaaien pootgoed, druiventee;
 - 2° veeteelt, pluimveeteelt, konijnenteelt, bijenteelt;
 - 3° boomkweek;
 - 4° bosbouw

Hierbij wordt de veeteelt gelinkt aan de hoeve, in het kader van de productie en verkoop na vetmesting. In die context is er dus geen plaats voor renpaarden, pelsdieren, vogels, honden, katten, ... in de bijzondere landbouwregeling. De vissector is niet opgenomen in de beoogde bedrijvigheden.

Voor zover forfaitaire landbouwers hun activiteit beperken tot die van een landbouwproducent of de verrichter van landbouwdiensten, factureren ze niet, rekenen ze geen BTW aan en zijn ze vrijgesteld om op geregelde tijdstippen BTW-aangiften in te dienen en BTW-schulden te vereffenen.

2.4.4 *De vrijgestelde belastingplichtige*

Indien een uitgeoefende activiteit vermeld wordt in art. 44 W. BTW, zullen de bewuste handelingen niet onder de belasting vallen. Parallel daarmee gaat het aftrekrecht aan de belastingplichtige voorbij.

Voorbeeld:

Vermits de geregelde diensten van geneesheren, ziekenhuizen, en verzekeringsinstellingen ingevolge art. 44 W. BTW vrijgesteld zijn van de BTW, kunnen vermelde belastingplichtigen de BTW op hun input niet aftrekken.

Verder in dit boek komen we hier uitgebreider op terug.

2.4.5 *De gemengde belastingplichtige*

Een gemengde belastingplichtige verricht uitsluitend handelingen die in het BTW- wetboek aangeduid worden, waarvan sommige evenwel op basis van art. 44 W. BTW vrijgesteld worden. Hij heeft dus twee soorten van geregelde werkzaamheden: de ene werkzaamheid bezit hij het aftrekrecht, voor de andere werkzaamheid niet.

Voorbeeld:

Een persoon heeft twee activiteiten op zelfstandige basis: hij is tandarts (vrijgesteld ingevolge art. 44 W. BTW) en maakt tandprothesen (belastbare dienst art. 18 W. BTW).

Een toevallige handeling die buiten de werkingssfeer van de BTW valt zoals de organisatie van een tombola of de verhuring van een leegstaand magazijn, of het geven van een voordracht, maakt van een volledig belastingplichtige nog geen gemengde.

2.4.6 De buitenlandse belastingplichtige

De toekenning van de hoedanigheid van belastingplichtige is niet afhankelijk van een vestigingsplaats of een exploitatiezetel in België. Artikel 4 W. BTW stelt een dergelijke voorwaarde niet.

Voorbeeld:

Op basis van art. 21 W. BTW is Belgische BTW verschuldigd als een Frans aannemer een hotel bouwt in Brussel ten behoeve van een Franse onderneming.

2.4.6.1 De buitenlandse belastingplichtige beschikt over een vaste inrichting in België

Een vaste inrichting kan allerlei vormen aannemen: een filiaal, een werkplaats, agentschap, magazijn, kantoor, ... en heeft als activiteit het leveren van goederen of het verrichten van diensten, zoals bedoeld in onze BTW-wetgeving. Een vaste inrichting heeft geen eigen rechtspersoonlijkheid en hangt juridisch volledig af van de buitenlandse belastingplichtige. Deze vestiging in België moet beheerd worden door een persoon die in België verblijft. Ongeacht de vaste inrichting is tussengekomen in een verrichting is het schuldenaar van de BTW.

Voorbeeld:

Een Duits bedrijf met filiaal in België geeft advies aan een Belgisch belastingplichtige. Ongeacht het filiaal op een of andere wijze tussenkomt, moet men ervan uitgaan dat de vaste inrichting de prestaties leverde. Zij moet factureren met Belgische BTW.

2.4.6.2 Een vaste inrichting in België ontbreekt

Vooraleer een buitenlands belastingplichtige in België goederen levert of diensten presteert, wordt aan hem gevraagd hier een aansprakelijk vertegenwoordiger aan te stellen. Het betreft hier een in België gevestigd persoon, die betrouwbaar en solvabel is en die de verplichtingen in naam van de buitenlandse belastingplichtige zal nakomen (boekhouding voeren, aangiften doen, BTW-nota's uitreiken, BTW-schulden vereffenen: terzake is hij samen met de buitenlandse opdrachtgever hoofdelijk gehouden) en diens rechten (aftrek van de voorbelasting) zal uitoefenen. Een dergelijk aansprakelijk vertegenwoordiger heeft voor elke buitenlander die hij in België vertegenwoordigt een apart BTW-nummer.

Voor sommige handelingen in België volstaat het een vooraf erkend persoon te laten erkennen. De te storten zekerheid is een stuk lager dan voor een aansprakelijk vertegenwoordiger met individueel nummer. Deze vertegenwoordiger beschikt slechts over één globaal BE-nummer voor een onbeperkt aantal buitenlandse ondernemers.

Voorbeeld:

Een Amerikaans bedrijf zonder vaste inrichting in België gaat over tot de invoer van goederen in België. Zonder dat die goederen een tussentijdse bewerking of omvorming ondergaan, worden ze even later geleverd.

2.4.7 De toevallige belastingplichtige

Alhoewel de handeling voor hem geen geregelde economische activiteit uitmaakt, zal die toch onder BTW ressorteren omdat hij het zo wil of omdat er gewoonweg geen alternatief is. Het gaat hier bijvoorbeeld om de occasionele verkoper van nieuwe gebouwen en de occasionele verkoper van nieuwe vervoermiddelen.



3. Belastbare diensten

Belastbare diensten zijn diensten die onderworpen zijn aan de BTW. In de wetgeving worden de belastbare diensten behandeld in artikel 18 W. BTW.

Art. 18, § 1. Als een dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed is in de zin van dit Wetboek.

Het begrip “dienst” wordt op een negatieve wijze gedefinieerd. Dit heeft tot gevolg dat alle handelingen belastbaar zijn. Dit is niet helemaal waar want er zijn ook diensten die vrijgesteld zijn van BTW maar dit wordt in hoofdstuk 5 verder uitgewerkt.

In 3.1 wordt artikel 18 W.BTW uitgebreid behandeld.

3.1 Ruime toepassing

Als een dienst wordt ondermeer wordt ondermeer beschouwd, de uitvoering van een contract dat tot voorwerp heeft:

3.1.1 Eerste lid

Op voorwaarde dat er geen band van ondergeschiktheid bij de uitvoering bestaat, beoogt dit artikel de belastbaarheid van o.a.:

- werk in onroerende staat

Art. 19, § 2, 2° W.BTW

Voor de toepassing van dit Wetboek wordt verstaan onder werk in onroerende staat het bouwen, het verbouwen, het afwerken, het inrichten, het herstellen, het onderhouden, het reinigen en het afbreken, geheel of ten dele, van een uit zijn aard onroerend goed, en de handeling die erin bestaat een roerend goed te leveren en het meteen op zodanige wijze aan te brengen aan een onroerend goed dat het onroerend uit zijn aard wordt.

- het herstellen, onderhoud of reinigen van roerende goederen en meer algemeen: ieder werk dat aan een roerend goed wordt verricht.

Art. 18, § 1, 1° W.BTW

Een materieel of intellectueel werk waaronder het maakloonwerk. Onder maakloonwerk wordt verstaan het vervaardigen of samenstellen van een roerend goed door een opdrachtnemer door middel van materialen en voorwerpen die daartoe door de opdrachtgever aan de opdrachtnemer zijn verstrekt, ongeacht of de opdrachtnemer al dan niet een deel van de gebruikte materialen heeft verstrekt;

Volgens een arrest van het Europees Hof van Justitie is er slechts sprake van het vervaardigen van werk in roerende staat als een opdrachtnemer een nieuw goed maakt uit de materialen die de opdrachtgever hem heeft verstrekt. Er is een nieuw goed wanneer door het werk van de opdrachtnemer een goed ontstaat, waarvan de functie volgens de in het maatschappelijke verkeer gangbare opvattingen verschilt van de functie die de verstrekte materialen hadden.

Voorbeeld:

Een partij staalplaat wordt door de NV A toevertrouwd aan de NV B voor de vervaardiging van druk- en hittebestendige buizen. De NV B presteert maakloonwerk.

- Intellectuele werkzaamheden zoals beheer, organisatie, studie, controle, expertise,

schatting, ontleding, inontvangstneming, daaronder begrepen prestaties van personen die het vrij beroep van bedrijfsrevisor, ingenieur, scheikundige, octrooimachtigde, landmeter-schatter onroerende goederen ... uitvoeren

Dit zijn diensten die door het FIRMA X geleverd worden.

Bijlage:

In bijlage 1 bladzijde 61 vind je een factuur van FIRMA X aan architectenbureau J. Marckx bvba. FIRMA X heeft een expertise uitgevoerd van verweerde natuursteen in de OLV-Kerk van OLV-Waver. Er is Belgische BTW verschuldigd want de plaats van de dienst is België.

- Werkzaamheden van reclame door het plaatsen van advertenties in dagbladen, tijdschriften, ... door het projecteren van films of door enig ander procédé

Bijlage:

Bijlage 2 bladzijde 62 en 63 is een voorbeeld van een factuur die betrekking heeft op het plaatsen van advertenties. De onderneming Tabeoka plaats een advertentie voor FIRMA X. De onderneming is gevestigd in Leuven en er wordt BTW aangerekend die in België verschuldigd is.

- Het vervoer van goederen en personen, slepen, laden, lossen, stouwen, verstouwen, behandelen, opbergen en bewaken van roerende goederen

Bijlage:

Een factuur van Karel Hendrickx n.v. is terug te vinden in bijlage 3 bladzijde 64. FIRMA X heeft een beroep gedaan op Karel Hendrickx n.v. voor het vervoer van personen. Voor deze dienst wordt 6 % BTW aangerekend. We komen later in dit boek terug waarom er op deze dienst 6 % BTW wordt aangerekend.

- diensten van begrafenis ondernemers
- diensten van persoonsverzorging (kappers, manicuren, pedicuren, ...)
- opruimen van vuilnis, afval

Bijlagen:

In Bijlage 4 bladzijde 64 en 65 vind je een factuur van van Gansewinkel aan FIRMA X. Ze rekenen hier kosten aan voor het verwerken van afval. Dit is een belastbare handeling waar bijgevolg BTW op verschuldigd is.

- verzorging van dieren
- diensten verstrekt door een veearts
- diensten van zaakbezorgers (detectives, adviesbureaus, persbureaus)
- diensten van psychologen
- diensten van organisatoren van handelsbeurzen

3.1.2 Tweede lid

Art. 18, § 1, 2° W.BTW
De terbeschikkingstelling van personeel;

Een ondernemer stelt tegen vergoeding zijn personeel voor een bepaalde periode ter beschikking van een andere ondernemer, om onder diens leiding te werken.

Voorbeeld:
Interimbureaus

Bijlage:

In bijlage 5 bladzijde 66 zien we een factuur van Randstad Belgium nv aan FIRMA X . Zij stellen twee werknemers ter beschikking en rekenen hier kosten voor aan. Het gaat hier om een belastbare handeling in België, er wordt dan ook BTW aangerekend.

3.1.3 Derde lid

Art. 18, § 1, 3° W.BTW
De lastgeving;

Een voorbeeld hiervan is de Nationale Loterij. Aangezien de verdelers en onderverdelers van de biljetten van de Nationale Loterij optreden in naam en voor rekening van genoemde instelling, is de vergoeding die voor de bemiddeling bij de verkoop van loterijbiljetten wordt toegekend, de prijs van een dienst in dit lid bedoeld. Het is de nationale loterij overigens toegestaan zelf de BTW globaal en periodiek te voldoen die verschuldigd is over de bedoelde dienstverrichtingen.

3.1.4 Vierde lid

Art. 18, § 1, 4° W.BTW
Het genot van een ander dan in artikel 9, tweede lid, bedoeld goed;

Alhoewel dit artikel in algemene termen het verstrekken van de genotsrechten m.b.t. lichamelijke goederen belastbaar stelt, hebben we hier bijna uitsluitend te maken met de verhuring en leasing van lichamelijke goederen. Zowel roerende als onroerende goederen kunnen het voorwerp van de belastbare dienst uitmaken. In de meeste gevallen wordt de onroerende verhuring ingevolge art. 44 W. BTW vrijgesteld.

Bijlage:

In Bijlage 6 bladzijde 67 huurt FIRMA X een mercedes van Fraikin. Fraikin rekent 21 % BTW aan op deze belastbare handeling.

3.1.5 Vijfde lid

Art. 18, § 1, 5° W.BTW
De overdracht van een cliënteel of het verlenen van rechten op een cliënteel alsook de verbintenis een beroepswerkzaamheid niet uit te oefenen;

De belastbaarheid van de overdracht van cliënteel is zeer dikwijls het gevolg van mislukte overdracht van een algemeenheid van goederen. Dat hoeft evenwel niet, als b.v. een

boekhouder wegens ziekte besluit om een deel van zijn cliënteel af te dragen, is op de overdrachtprijs BTW verschuldigd.

3.1.6 Zesde lid

Art. 18, § 1, 6° W.BTW

De overdracht van of het verlenen van rechten op een verkoop- of inkoopmonopolie alsook de overdracht van of het verlenen van al dan niet exclusieve rechten op het recht een beroepswerkzaamheid uit te oefenen;

Voorbeeld:

- Een supermarkttuitbater verleent aan een bloemenverkoper, een sleutelmaker en een krantenverkoper het recht om binnen de muren hun beroep uit te oefenen.

3.1.7 Zevende lid

Art. 18, § 1, 7° W.BTW

De overdracht van een octrooi, een fabrieks- of handelsmerk, een auteursrecht, een industrietekening, een industriemodel of andere soortgelijke rechten, of het verlenen van licenties inzake deze rechten;

Het betreft hier de overdracht van onlichamelijke roerende goederen.

Voorbeeld:

Een vennootschap doet een uitvinding en neemt er een octrooi op. Enige tijd later geeft zij het in licentie: BTW wordt verschuldigd.

3.1.8 Achtste lid

Art. 18, § 1, 8° W.BTW

De terbeschikkingstelling van stalling voor rijtuigen;

Alle rijtuigen zoals auto's, vrachtwagens, autobussen, moto's, fietsen ... vallen hieronder. Er wordt BTW geheven op de exploitatie van een parking, exploitatie van een garage en verhuring van gesloten garages of boxen (wanneer men dit regelmatig en zelfstandig doet).

3.1.9 Negende lid

Art. 18, § 1, 9° W.BTW

De terbeschikkingstelling van bergruimte voor het opslaan van goederen;

Er kan door een belastingplichtige bergruimte verstrekt worden in entrepots, magazijnen, loodsen, silo's, tanks, koelkamers, Er kan enkel sprake zijn van een belastbare dienst als het gebouw uitsluitend als bergruimte is ingericht en als zodanig gebruikt wordt.

De aanwezigheid van een kantoortje in de opslagruimte doet geen afbreuk aan de belastbaarheid, zolang dat niet meer dan 10% van de oppervlakte inneemt. Daarentegen zal de verhuring van een opslag- en verkoopruimte onder één dak als een vrijgestelde onroerende verhuring moeten aangemerkt worden.

Bijlagen:

In bijlage 7 bladzijde 68 stelt van Ganswinkel een factuur op voor de verhuring van een kraanarm container aan FIRMA X . Er wordt 21 % BTW aangerekend op deze belastbare dienst.

3.1.10 Tiende lid

Art. 18, § 1, 10° W.BTW

Het verschaffen van gemeubeld logies alsook de terbeschikkingstelling van plaats om te kamperen;

Dit is van toepassing wanneer een exploitant van een hotel, motel, vakantiehuis, pension...aan een betalende gast een gemeubelde kamer ter beschikking stelt. De exploitant moet dan wel de bijhorende diensten verstrekken, zoals schoonmaak van de kamer, verschaffen van linnen en eventueel van een ontbijt.

Als dergelijke diensten versterkt worden door ziekenhuizen, erkende bejaardetehuizen, kinderkribbes of internaten zijn ze niet belastbaar ingevolge artikel 44 van het W. BTW.

Het artikel is niet van toepassing als de verhuurder zich beperkt tot de eenvoudige terbeschikkingstelling van een gemeubelde kamer, studio, appartement, ...en de minimale hoteldiensten niet aanbiedt. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer chalets of bungalows worden verhuurd door de exploitant van een vakantieverblijf.

3.1.11 Elfde lid

Art. 18, § 1, 11° W.BTW

Het verschaffen van spijs en drank in restaurants en cafés en, meer algemeen, in omstandigheden voor het verbruik ter plaatse;

Wat ook de benaming van de inrichting is, als een belastingplichtige in het kader van zijn economische activiteit aan betalende gasten spijzen en dranken verstrekt om ze ter plaatse te verbruiken, is er sprake van een belastbare dienst. Dat kan zowel betrekking hebben op een restaurant, hotel, frituur, tearoom, ... als op een bedrijfskantine.

Wanneer de spijzen en dranken worden opgediend in een daarvoor ingerichte plaats of wanneer de nodige voorwerpen zoals borden en bestek aan de verbruikers worden verschaft, is er sprake van een verschaffing voor verbruik ter plaatse.

Wanneer de klant de spijzen en drank meeneemt, spreekt men van een levering i.p.v. over een dienst. De BTW-percentages verschillen wanneer het om een dienst of levering gaat.

Voorbeeld:

De verkoop van frieten wordt met 6% belast, het verbruik ter plaatse met 21%.

Ook bij automaten zijn de omstandigheden bepalend of het om een dienst ofwel een levering gaat. Wanneer de automaten opgesteld staan in een lokaal waar spijzen en dranken verbruikt worden, gaat men uit van verbruik ter plaatse. Indien ze elders zijn opgesteld (vb. een stationshal) wordt een levering belast, tenzij de verkoop samenhangt met een vrijgestelde dienst (vb. automaten in scholen), dit wordt verderop in dit boek nog behandeld.

Ook bij de terbeschikkingstelling van zalen is een speciale regel van toepassing. Wanneer de uitbater zich beperkt tot het terbeschikkingstelling van de zaal, is er sprake van een vrijgestelde onroerende verhuring. Wanneer de uitbater zich ook bezighoudt met bv.

tafeldekken, opdienen... wordt het geheel, inclusief de verhuring van de zaal, belast tegen 21%.

3.1.12 *Twaalfde lid*

Art. 18, § 1, 12° W.BTW

De toekenning van het recht op toegang tot inrichtingen voor cultuur, sport of vermaak, alsmede de toekenning van het recht gebruik ervan te maken;

Een organisator is belastbaar voor de inkomgelden die hij aan de toeschouwers vraagt. Ook wanneer hij zijn accommodatie tegen vergoeding ter beschikking stelt voor actief gebruik, wordt de belasting verschuldigd.

Musea, handelsbeurzen, bioscopen, lunaparken, sportvelden, zwembaden zijn allen voorbeelden van inrichtingen voor cultuur, sport en vermaak.

3.1.13 *Dertiende lid*

Art. 18, § 1, 13° W.BTW

De bank- en de financiële verrichtingen;

Alhoewel de meeste bankverrichtingen vrijgesteld zijn op basis van art. 44, § 3 W. BTW, worden er ingevolge dit artikel een aantal belastbaar. Dat is o.a. het geval bij verhuring van safes, omruiling of terugbetaling van effecten, vermogensbeheer,...

3.1.14 *Veertiende lid*

Art. 18, § 1, 14° W.BTW

Diensten inzake radiodistributie, inzake teledistributie en inzake telecommunicatie. Als telecommunicatiediensten worden beschouwd diensten die betrekking hebben op de transmissie, uitzending of ontvangst van signalen, tekst, beelden en geluiden of informatie van allerlei aard, via draad, radiogolven, optische of andere elektromagnetische systemen, daaronder begrepen de overdracht en het verlenen van het recht om gebruik te maken van capaciteit voor een dergelijke transmissie, uitzending of ontvangst. Voor de toepassing van deze bepaling wordt onder telecommunicatiediensten mede verstaan het bieden van toegang tot wereldwijde informatienetten.

Het gaat enerzijds om de diensten verstrekt door de kabeldistributiemaatschappijen en anderzijds om de diensten verstrekt door telecommunicatiebedrijven.

Voorbeeld:

Toegang verlenen tot de wereldwijde informatienetwerken.

Bijlage:

Infonet verhuurt aan FIRMA X een private datalijn tussen Mol en Kiruna. De factuur hiervan is terug te vinden in bijlage 8 bladzijde 69. Bladzijde 70 en 71 geven een verduidelijking van de factuur. Op deze belastbare handeling wordt 21 % BTW aangerekend.

3.1.15 *Vijftiende lid*

Art. 18, § 1, 15° W.BTW

De toekenning van het recht van toegang tot verkeerswegen en tot de erbij behorende kunstwerken, alsmede de toekenning van het recht gebruik ervan te maken;

Een wettelijk kader werd gecreëerd om belasting te heffen op de toegangsgelden die gevorderd worden voor het gebruik van verkeerswegen, bruggen, tunnels.

3.1.16 Zestiende lid

Art. 18, § 1, 15° W.BTW

Langs elektronische weg verrichte diensten. Worden inzonderheid als dusdanig beschouwd, de langs elektronische weg verrichte diensten die het leveren en onderbrengen van computersites tot voorwerp hebben, het onderhoud op afstand van programma's en uitrustingen, de levering van software en de bijwerking ervan, de levering van beelden, geschreven stukken en informatie en de terbeschikkingstelling van databanken, de levering van muziek of films, van spelen, met inbegrip van kans- of gokspelen, en van uitzendingen of manifestaties op het gebied van politiek, cultuur, kunst, sport, wetenschappen of ontspanning en de levering van onderwijs op afstand.

Hier worden o.m. bedoeld:

- het leveren en onderbrengen van computersites;
- het leveren en bijwerken van software;
- de levering van beelden, geschreven stukken en informatie;
- de terbeschikkingstelling van databanken;
- de levering van muziek of films;
- de levering van spelen, m.i.v. kans- of gokspelen

3.2 De diensten van art. 18, § 2, W. BTW

Art. 18, § 2, W. BTW

Wordt eveneens als een dienst beschouwd, de uitvoering van een in § 1 bedoelde handeling ingevolge een vordering door of namens de overheid en, meer algemeen, ingevolge een wet, een decreet, een ordonnantie, een besluit of een administratieve verordening.

Dergelijke handelingen berusten niet op een contract, doch worden door de wetgever op een uitdrukkelijke wijze als belastbaar aangeduid.

Voorbeeld:

Een gerechtelijke expertise, autokeuring door de automobielininspectie, diensten van bedrijfsrevisoren (door de overheid aangesteld), diensten van beëdigde tolken met een gerechtelijke opdracht.

4. De met diensten gelijkgestelde handelingen

De met diensten gelijkgestelde handelingen zijn vervat in art. 19 W. BTW.

4.1 Art. 19, § 1 W. BTW

Art. 19, § 1 W. BTW

Met een dienst verricht onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed, voor privé-doeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel of, meer algemeen, voor andere doeleinden dan deze van de economische activiteit van de belastingplichtige, wanneer voor dat goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan.

4.1.1 Aftrekbare BTW

De BTW op inkomende facturen is maar aftrekbaar, indien en in de mate dat de verworven goederen en diensten aangewend worden in het kader van de economische activiteit (als die bovendien aan BTW onderworpen is).

Als de ondernemer bij voorbaat weet dat hij de goederen / diensten buiten zijn economische werkzaamheid zal aanwenden, mag hij de BTW gewoonweg niet aftrekken.

Voorbeeld:

Een belastingplichtige kocht 2 jaar geleden een PC: € 1800,00 + € 378,00 BTW. Wanneer deze computer integraal in zijn BTW-werkzaamheid aangewend wordt, is de BTW integraal aftrekbaar. Als hij deze computer slechts voor de helft beroepsmatig aanwendt, is de BTW ook maar voor de helft aftrekbaar.

4.1.2 Alternatieve aanwending

Problemen rijzen er als pas achteraf de aanwending wijzigt en de goederen gebruikt worden voor private doeleinden of voor andere doeleinden dan die van de economische activiteit. In de mate dat voorheen de BTW afgetrokken is, moet men nu gaan verbeteren.

1. Het goed wordt in de toekomst enkel nog voor andere doeleinden, dan die van de economische activiteit gebruikt: het krijgt op een definitieve wijze een andere bestemming. Via onttrekking wordt de handeling met een levering gelijkgesteld. De belasting wordt hier verschuldigd op de aankoopprijs of kostprijs van een dergelijk goed op het ogenblik van de onttrekking (art. 33, 1° W. BTW).

Voorbeeld:

De PC wordt na 2 jaar enkel nog door de kinderen gebruikt. Als de aankoopprijs van een dergelijke computer, zijnde 2 jaar oud en in de toestand waarin hij zich bevindt, nog 500,00 EUR is, bedraagt de verschuldigde BTW $500,00 \text{ EUR} \times 21\% = 105,00 \text{ EUR}$.

2. De kaarten liggen anders als de belastingplichtige het goed slechts tijdelijk gebruikt voor private doeleinden of voor andere doeleinden dan die van zijn economische werkzaamheid. In tegenstelling tot de onttrekkingsregel blijft het goed in de onderneming aanwezig, doch door de alternatieve aanwending wordt de BTW hier eveneens verschuldigd. Volgens art. 33, 2° W. BTW wordt de BTW hier verschuldigd op het bedrag van de door de belastingplichtige gedane uitgaven.

Voorbeeld:

Na 2 jaar wordt de computer door de dochter één maand lang gebruikt voor het maken van een boek. Wanneer we weten dat de PC lineair over 3 jaar afgeschreven wordt, wordt de jaarlijkse uitgave op 600,00 EUR bepaald. De maatstaf van heffing is:
 $600,00 \text{ EUR} \times 1/12 = 50,00 \text{ EUR}$ en de verschuldigde BTW bedraagt dan $50,00 \text{ EUR} \times 21\% = 10,50 \text{ EUR}$.

Art. 33 W. BTW

De maatstaf van heffing is :

1° voor de handelingen bedoeld in artikel 10, § 3, en in artikel 12, de aankoopprijs van de goederen of soortgelijke goederen, of, indien er geen aankoopprijs is, de kostprijs, in voorkomend geval rekening houdend met het tweede en derde lid van artikel 26 en met artikel, 28 bepaald op het tijdstip waarop die handelingen worden verricht;

2° voor de handelingen bedoeld in artikel 19, § 1 en § 2, 2°, de door de belastingplichtige gedane uitgaven;

3° voor de handelingen bedoeld in artikel 19, § 2, 1°, de overeenkomstig artikel 32, tweede lid, vastgestelde normale waarde van de dienst.

4.1.3 Voordelen van alle aard

Art. 19, § 1 W. BTW is in de eerste plaats ontworpen om een wettelijke basis te creëren voor de belastbaarheid (met BTW) van de voordelen van alle aard (een term uit de directe belastingen waarmee men de voordelen in natura bedoelt).

Ook hier moeten we stellen dat de BTW op de input slechts aftrekbaar is als er een (met BTW) belastbare output tegenover staat. Als goederen verworven worden om ze aan het personeel cadeau te doen of om ze door het personeel ten private titel te laten gebruiken, is de BTW dus niet aftrekbaar. Evenwel, als in het verleden de BTW toch afgetrokken werd (omdat de definitieve bestemming nog niet gekend was), wordt ingevolge art. 12, § 1 of art. 19, § 1 W. BTW de belasting verschuldigd. Bij toepassing van art. 12, § 1 wordt de verschuldigde belasting berekend op de aanschaffingsprijs op het ogenblik van de onttrekking. Art. 19, § 1 maakt de BTW verschuldigd over de gedane uitgaven.

Voorbeeld:

- Een handelaar in brandstoffen schenkt zijn werknemer 1000 liter stookolie (art. 12, § 1).
- Een werknemer mag tijdens de verlofperiode over een P.C. beschikken (art. 19, § 1).

Art. 12, § 1.

Met een levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld :

1° het door een belastingplichtige aan zijn bedrijf onttrekken van een roerend goed voor zijn privé-doeleinden of voor de privé-doeleinden van zijn personeel en, meer algemeen, voor andere doeleinden dan die van zijn economische activiteit, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan;

2° het door een belastingplichtige aan zijn bedrijf onttrekken van een goed om het om niet te verstrekken, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan; de onttrekkingen verricht voor het verstrekken van handelsmonsters of handelsgeschenken van geringe waarde worden evenwel niet bedoeld; deze waarde wordt bepaald door of vanwege de Minister van Financiën;

3° de ingebruikneming door een belastingplichtige, als bedrijfsmiddel, van een goed dat hij anders dan als bedrijfsmiddel heeft opgericht, heeft laten oprichten, heeft vervaardigd, heeft laten vervaardigen, heeft verkregen of heeft ingevoerd of waarvoor, met toepassing van de belasting, te zijnen bate zakelijke rechten in de zin van artikel 9, tweede lid, 2°, werden gevestigd of aan hem werden overgedragen of wederovergedragen, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan;

4° de ingebruikneming door een belastingplichtige, anders dan als bedrijfsmiddel, van een door hem vervaardigd roerend goed, voor het verrichten van handelingen waarvoor geen volledige aanspraak op aftrek

van de belasting bestaat, wanneer voor de bestanddelen van dat goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan;

5° het onder zich hebben van een goed door een belastingplichtige of zijn rechthebbenden ingeval hij de uitoefening van zijn economische activiteit beëindigt, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan; deze bepaling is niet van toepassing wanneer de rechthebbenden de activiteit van belastingplichtige onder de voorwaarden van artikel 11 verderzetten. De Koning omschrijft het begrip bedrijfsmiddel voor de toepassing van dit Wetboek.

In plaats van de voordelen gratis te verstrekken, kan de werknemer ook gevraagd worden een prijs te betalen voor het verkrijgen of gebruiken van het goed. In geval van verkrijging wordt de BTW verschuldigd ingevolge een levering (art. 10); in geval van gebruik tegen vergoeding is er sprake van een belastbare dienst (art. 18, § 1, 4°). Telkens wordt de BTW dan verschuldigd op de overeengekomen prijs.

Voorbeeld:

Voor het gebruik van een firmawagen betaalt de werknemer een bepaalde som per km.

Als de gevraagde vergoeding maar voor een deel de gemaakte kosten vergoedt, is een combinatie van de art. 10/12 of van de art. 18/19 W. BTW uiteraard mogelijk.

Een bijzonder geval bij voordelen van alle aard is de firmawagen. Aanschrijving 4 van 09/05/1996 maakt het volgende onderscheid:

a) Een BTW-belastingplichtige ondernemer gebruikt zijn bedrijfswagen tevens voor private doeleinden of voor andere doeleinden dan die van zijn economische activiteit.

Om te vermijden dat men belasting op belasting gaat heffen, mag men zo nog maar niet overgaan tot een BTW-heffing bij een aanwending buiten de economische werkzaamheid. In de mate dat deze alternatieve aanwending niet meer dan 50 % bedraagt, kan geen BTW verschuldigd worden omwille van art. 19, § 1 W. BTW.

Als de private aanwending in de toekomst de 50 % overstijgt (m.a.w. als de beroepsmatige aanwending onder de 50 % ligt), wordt de BTW wel opeisbaar.

Volgens art. 33 W. BTW wordt de BTW dan verschuldigd op de gemaakte uitgaven. In functie van art. 19, § 1 W. BTW kan er evenwel maar BTW opeisbaar worden op de uitgaven, waarop in het verleden de BTW is afgetrokken en dus niet op de uitgaven die helemaal niet aan de BTW onderworpen zijn (verkeersbelasting, verzekering).

Het belasten van het private gebruik van een tot het bedrijf horend goed, heeft alleen betrekking op het gebruik van het bedrijfsmiddel zelf. De leveringen en de diensten die gedaan zijn in functie van het behoud en de exploitatie van het goed, ondergaan art. 19, § 1 W. BTW niet, zelfs als de BTW voorheen afgetrokken is. Voorbeelden ter zake: brandstofkosten, onderhouds- en herstellingskosten. Als de private bestemming reeds op voorhand gekend is, komt de BTW op het privaat aangewende gedeelte uiteraard niet voor aftrek in aanmerking.

Voorbeeld:

Auto 2002: 25000,00 EUR + 5250,00 EUR BTW
 60 % beroepsmatige aanwending
 aftrekbare BTW 2625,00 EUR / niet aftrekbare BTW beroepskost 525,00 EUR

Kosten 2002:

-afschrijving:

15000,00 + 525,00 N.A. BTW = 15 525,00

15525,00 : 5 = 3105,00

-verzekering + verkeersbelasting: 1200,00 x 60 % =	720,00
-brandstoffen: 3000,00 + 630,00	
▶ 1800,00 + 63,00 N.A. BTW =	1863,00
-onderhoud en herstellingen: 500,00 + 105,00	
▶ 300,00 + 10,50 N.A. BTW =	310,50

	2893,50

Kosten 2003:

Stel dezelfde uitgaven, doch door een verre reis valt de beroepsaanwending terug tot 45 %.

Art. 19, § 1:

25000,00⁽¹⁾ : 5 = 5000,00 x 5 % = 250,00 x 21 % = 52,50 EUR verschuldigde BTW

(1) Bedrag exclusief BTW: geen belasting op belasting!

Stel dat de BTW op de overige autokosten afgetrokken is in functie van 60 % beroepsaanwending.

	BTW	Afgetrokken	Teveel afgetrokken
Brandstoffen (3000,00 EUR)	630,00	315,00	31,50
Onderh. en herst. (500,00 EUR)	105,00	52,50	5,25
Herziening			36,75 EUR

Indien die alternatieve aanwending nog eens voorkomt in het jaar 2008 (7^{de} jaar), zal de BTW-correctie dezelfde zijn met uitzondering van de maatstaf waarop art. 19, § 1 van toepassing is.

25000,00 : 7 = 3571,43 x 5 % = 178,57 x 21 % = 37,50 EUR verschuldigde BTW.

b) Terbeschikkingstelling van auto's aan particulieren voor privé-doeleinden

- De betrokkene betaalt niet voor het voordeel

Het betreft hier de veel voorkomende gevallen waarbij de werknemer, de bestuurder of de zaakvoerder een firmawagen mag aanwenden voor privaat gebruik (waar de verplaatsingen van de woonplaats naar de plaats van tewerkstelling ook onder vallen). Alhoewel de private

aanwending in de meeste gevallen geen toevallig gegeven is, stelt de Administratie dat art. 19, § 1 ook hier moet toegepast worden.

In deze context stelt de Administratie dat de uitgave in hoofde van de verstrekker overeenkomt met de omvang van het voordeel van alle aard in hoofde van de genietter. Dat voordeel wordt in de personenbelasting door de Koning op forfaitaire wijze vastgesteld (art. 18, KB WIB) op basis van het aantal fiscale PK's van het voertuig.

Voorbeeld:

Voor een wagen van 10 fiscale PK bedraagt sinds 1.1.2003 het voordeel 0,2871 EUR/km, alles en dus ook de BTW inbegrepen.

De uitgaven die niet aan de BTW onderworpen zijn (verkeersbelasting, verzekering) moeten ook hier uit de maatstaf geweerd worden: deze worden in de aanschrijving 4 van 1996 eveneens forfaitair bepaald op 10 % van de totale uitgave.

Men komt tot de volgende maatstaf van heffing:

voordeel exclusief BTW = voordeel inclusief BTW / 1,0855

Het verschil tussen de 2 bedragen leidt tot de verschuldigde BTW.

Voorbeeld:

Een werknemer heeft een auto van 10 PK voor 10000 km privé aangewend. Op basis van een voordeel van 0,2871 EUR/km bedraagt het globale voordeel van alle aard 2871,00 EUR

De maatstaf van heffing bedraagt: $2871,00 / 1,0855 = 2644,86$ EUR, waardoor er uiteindelijk $2871,00 - 2644,86 = 226,14$ EUR verschuldigd is.

Praktisch kan ook gesteld worden dat de verschuldigde BTW 7,88 % van het globale voordeel bedraagt.

- De betrokkene betaalt voor het genoten voordeel

Indien de begunstigde van het voordeel voor het gebruik van het voertuig moet betalen, wordt de BTW verschuldigd ingevolge art. 18, § 1, 4°: m.n. een belastingplichtige verleent tegen vergoeding het genot van een goed.

Voorbeeld:

Een werknemer betaalt 0,2871 EUR per km voor het voertuig. De Administratie aanvaardt dat deze 0,2871 EUR/km BTW-inclusief is. Stel 8000 private km op jaarbasis; de in hoofde van de werkgever opeisbare BTW bedraagt dan:

$8000 \text{ km} \times 0,2871 \text{ EUR/km} = 2296,80 \text{ x } 21/121 = 398,62 \text{ EUR}$

- Combinatie: de begunstigde betaalt zijn voordelen gedeeltelijk

Voorbeeld:

We hernemen het voorbeeld van hierboven en de werknemer betaalt 0,10 EUR per km voor dat voertuig (BTW incl.).

Betaling:

$8000 \text{ km} \times 0,10 \text{ EUR/km} = 800,00 \text{ EUR} \times 21/121 = 138,84 \text{ EUR}$ verschuldigde BTW (art. 18, § 1, 4°)

Voordeel:

$8000 \text{ km} \times 0,1871 \text{ EUR/km} = 1496,80 \text{ EUR} : 1,0855 = 1378,90 \text{ EUR}$ voordeel excl. BTW;
 $1496,80 - 1378,90 = 117,90 \text{ EUR}$ verschuldigde BTW (art. 19, § 1).

4.1.4 Geen verschuldigde BTW

Als de aanschaffingsprijs van het gebruikte goed lager is dan 250,00 EUR, aanvaardt de administratie dat de toevallige of tijdelijke aanwending buiten de economische werkzaamheid niet tot een verschuldigde BTW hoeft te leiden. Deze tolerantie werd slechts bij wijze van proef ingevoerd.

Voorbeeld:

Een aannemer in tuinwerken staat het private gebruik van zijn kettingzaag (200,00 EUR) toe aan een vriend, een werknemer ... tijdens een korte periode.

Evenmin is de BTW verschuldigd indien en in de mate waarin er voorheen geen BTW kon afgetrokken worden (wettekst art. 19, § 1 W. BTW).

Voorbeeld:

Een verzekeringsmaatschappij stelt een computer ter beschikking aan een werknemer.

4.2 Art. 19, § 2, W. BTW

Art. 19, § 2, W. BTW

Met een dienst verricht onder bezwarende titel wordt eveneens gelijkgesteld de uitvoering door een belastingplichtige van een werk in onroerende staat :

1° voor de doeleinden van zijn economische activiteit, met uitzondering van :

- a) werk dat bestaat in de oprichting van een gebouw door een in artikel 12, § 2, bedoelde belastingplichtige;
- b) herstellings-, onderhouds-, en reinigingswerk, indien dergelijk werk verricht door een andere belastingplichtige een volledig recht op aftrek van de belasting zou doen ontstaan.

2° voor zijn privé-doeleinden of deze van zijn personeel en, meer algemeen, om niet of voor andere doeleinden dan deze van zijn economische activiteit.

Voor de toepassing van dit Wetboek wordt verstaan onder werk in onroerende staat het bouwen, het verbouwen, het afwerken, het inrichten, het herstellen, het onderhouden, het reinigen en het afbreken, geheel of ten dele, van een uit zijn aard onroerend goed, en de handeling die erin bestaat een roerend goed te leveren en het meteen op zodanige wijze aan te brengen aan een onroerend goed dat het onroerend uit zijn aard wordt.

In art. 19, § 2 W. BTW wordt een onderscheid gemaakt naargelang de belastingplichtige het werk in onroerende staat uitvoert:

4.2.1 Voor de doeleinden van zijn economische activiteit

Voorbeeld:

- Een aannemer bouwt zich een bijkomend magazijn.
- Een beenhouwer verbouwt zelf zijn werkhuis.
- Een boekhouder legt een nieuwe vloer in zijn bureel.

De belasting is steeds verschuldigd en aftrekbaar. In 2 gevallen is er geen sprake van verschuldigde BTW in geval van werken in onroerende staat ten behoeve van zijn eigen economische activiteit.

1) Bij de oprichting van een gebouw door een beroepsoprichter is enkel de verkoop of de onttrekking belastbaar.

2) Herstellings-, onderhouds- en reinigingswerk:

De belastbaarheid met BTW en de automatische aftrekbaarheid ervan zou hier gewoon een nuloperatie uitmaken. De uitgevoerde werken maken hier geen bedrijfsmiddel uit, waarvan de eerder afgetrokken BTW voor herziening vatbaar zou zijn. Het gaat hier om kosten, niet om investeringen.

4.2.2 Voor zijn privé-doeleinden, of voor de privé-behoefden van zijn personeel, en meer algemeen, "om niet" of voor andere doeleinden dan deze van zijn economische activiteit

De belasting is enkel verschuldigd als hij werken in onroerende staat in het kader van zijn economische activiteit verricht, waarvoor hij de hoedanigheid van BTW-belastingplichtige verkregen heeft (dus in het kader van zijn normaal beroep).

Voorbeeld:

- Een beenhouwer installeert een nieuwe douche. Het is geen belastbare dienst. Evenmin is de BTW aftrekbaar.
- Een elektricien voert elektriciteitswerken uit in zijn privé-woning: art. 19, § 2, 2° is wel van toepassing.
- Een elektricien doet gratis elektriciteitswerken bij zijn werknemer: art. 19, § 2, 2° is eveneens van toepassing.

Opmerkingen:

1) Wanneer een belastingplichtige personeel inzet bij de uitvoering van de private werken in onroerende staat is er een onweerlegbaar vermoeden dat het werk beroepshalve verricht is.

Voorbeeld:

Zo zal art. 19 § 2, 2° wel van toepassing zijn als de douche in zijn privé-woning geïnstalleerd wordt door de beenhouwersgast. Tevens zal de belasting verschuldigd zijn als de beenhouwer zijn gast gelast om elektriciteitswerken uit te voeren in de private woning van zijn dochter.

2) De belastingplichtige is een rechtspersoon.

Van een rechtspersoon wordt verondersteld dat hij geen privé-behoefden heeft waardoor de uitgevoerde werken in onroerende staat de BTW steeds verschuldigd en aftrekbaar maken.

5 De vrijgestelde diensten van art. 44 W. BTW

Art 44 W. BTW duidt een aantal diensten (en leveringen) aan die door de wetgever buiten het toepassingsveld van de BTW gehouden worden.

5.1 De vrijstellingen van art. 44, § 1

§ 1. Van de belasting zijn vrijgesteld de diensten door de nagenoemde personen verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid :

1° notarissen, advocaten en gerechtsdeurwaarders;
2° artsen, tandartsen, kinesitherapeuten, vroedvrouwen, verplegers en verpleegsters, verzorgers en verzorgsters, ziekenoppassers en ziekenoppassters, masseurs en masseuses van wie de diensten van persoonsverzorging zijn opgenomen in de nomenclatuur van de geneeskundige verstrekkingen inzake verplichte ziekte- en invaliditeitsverzekering;

De in het artikel vernoemde personen worden aangemerkt als vrijgestelde belastingplichtigen. Als ze naast de diensten, die het voorwerp uitmaken van hun gewone beroepswerkzaamheid, nog andere handelingen stellen die niet vrijgesteld zijn, dienen ze als een gemengde belastingplichtige aangemerkt te worden.

Voorbeeld:

Een advocaat die tevens boekhoudkundig en fiscaal advies verstrekt.

Bijlage:

In bijlage 9 bladzijde 72 vind je een factuur van advocatenbureau Schuermans & Schuermans . Zij rekenen kosten aan voor de diensten die zij voor FIRMA X hebben verricht. Er wordt geen BTW aangerekend, dus de wet wordt hier correct toegepast.

2 De vrijstellingen van art. 44, § 2

§ 2. Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld :

5.2.1 Ziekenhuizen

1° de diensten en de leveringen van goederen die daarmee nauw samenhangen in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid verricht door ziekenhuizen, psychiatrische inrichtingen, klinieken en dispensaria; de diensten voor gezinshulp; het vervoer van zieken of gewonden met speciaal daartoe uitgeruste vervoermiddelen;

1°bis de diensten verleend aan hun leden door zelfstandige groeperingen van personen die een werkzaamheid uitoefenen welke krachtens dit artikel is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn, wanneer die diensten direct nodig zijn voor de uitoefening van die werkzaamheid, deze groeperingen van hun leden enkel terugbetaling vorderen van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven, en mits deze vrijstelling niet tot concurrentievervalsing kan leiden; de Koning regelt de toepassingsvoorwaarden van deze vrijstelling;

1°ter de leveringen van menselijke organen, van menselijk bloed en van moedermelk;

De diensten verricht door ziekenhuizen, psychiatrische inrichtingen, klinieken en dispensaria zijn vrijgesteld.

De vrijstelling is ook toepasselijk op de uitbating door een ziekenhuis van een cafetaria of restaurant dat normaal slechts toegankelijk is voor personeelsleden, patiënten en hun bezoekers. Hetzelfde geldt indien het ziekenhuis een drankautomaat exploiteert voor het verschaffen van dranken aan personeelsleden, patiënten en hun bezoekers. Er kan daarentegen geen aanspraak worden gemaakt op de vrijstelling ten aanzien van het verschaffen van spijzen en dranken in een lokaal dat voor iedereen toegankelijk is. Dit is het

geval wanneer ziekenhuizen in hun restaurant of cafetaria geregeld o.m. doop- en communiefeesten organiseren. Het ziekenhuis wordt dan voor die activiteit belastingplichtige met gedeeltelijk recht op aftrek.

5.2.2 *Gezinshulp*

2° de diensten en de leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk verstrekt door instellingen die de bejaardenzorg tot doel hebben en als zodanig zijn erkend door de bevoegde overheid en die, indien het gaat om privaatrechtelijke instellingen, handelen onder sociale voorwaarden welke vergelijkbaar zijn met die welke gelden voor de publiekrechtelijke instellingen; de diensten en de daarmee nauw samenhangende leveringen van goederen in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid verstrekt door kinderbewaarplaatsen en zuigelingentehuizen en door instellingen erkend door de bevoegde overheid die, ingevolge hun statuten, in hoofdzaak tot doel hebben het toezicht over jongelui en de zorg voor hun onderhoud, opvoeding en vrijetijdsbesteding;

Gezinshulp is zowel de eigenlijke gezinshulp als de hulp aan bejaarden en alle andere diensten verstrekt door diensten van gezinshulp.

Diensten op het gebied van gezondheidskundige verzorging van therapeutische aard die worden verstrekt door een kapitaalvennootschap die, ook aan huis, ambulante verpleging door geschoold verplegend personeel aanbiedt en de algemene verzorging en de huishoudelijke hulp die door een dienst van ambulante verpleging worden verstrekt aan personen die in fysiek of economisch opzicht hulpbehoevend zijn, zijn vrijgesteld.

Deze vrijstelling geldt ook voor de diensten betreffende onderwijskeuze en gezinsvoorlichting door psychologen.

Deze vrijstelling geldt ook voor de diensten van tolken bij hulp aan dove personen in hun gebarentaal, op het vlak van hun administratieve, juridische of sociale handelingen, of in het kader van bijscholing, beroepsopleiding en werkvergaderingen.

5.2.3 *Sportinrichtingen*

3° de diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan;

Als er inkomgeld gevraagd wordt aan de toeschouwers, zou men normaliter de v.z.w. als een belastingplichtige moeten aanmerken, een administratieve tolerantie laat evenwel toe dat deze ontvangsten vrijgesteld blijven als ze slechts een klein bedrag uitmaken in het geheel van vrijgestelde inkomsten.

De vrijstelling geldt voor alle sportdisciplines. Ze geldt zowel voor het aanleren van een sport als voor het beoefenen van een sport.

Deze vrijstelling strekt zich niet uit tot spijzen en dranken die worden verschaft in de voetballoges en business-seats tijdens de voetbalwedstrijden of bij gelegenheid van andere in deze complexen georganiseerde bijeenkomsten.

De vrijstelling heeft ook geen betrekking op de terbeschikkingstelling van ligplaatsen en van de infrastructuur voor motorjachten met inbegrip van berging door een watersportvereniging.

5.2.4 Erkende onderwijsinrichtingen

4° het verstrekken van school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding en -herscholing, en het verrichten van de nauw daarmee samenhangende diensten en leveringen van goederen, zoals het verschaffen van logies, spijzen en dranken en van voor het vrijgestelde onderwijs gebruikte handboeken, door instellingen die daartoe door de bevoegde overheid zijn erkend of die aan dergelijke instellingen zijn toegevoegd of ervan afhangen; het geven door leerkrachten van lessen met betrekking tot school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding of -herscholing;

Het betreft hier zowel de publiekrechtelijke instellingen als de privaatrechtelijke v.z.w.'s.

Waar de publiekrechtelijke instellingen (gemeenschapsonderwijs, provinciaal en gemeentelijk onderwijs), die onderwijs verstrekken, reeds uitgesloten zijn op basis van art. 6 W. BTW, zal de vrijstelling van art. 44, § 2, 4° slaan op privaatrechtelijke instellingen (vrij onderwijs), die onderwijs verstrekken. De vrijstelling geldt slechts in zoverre:

- de onderwijsinstellingen geen winstoogmerk hebben
- de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheid enkel de post dekken;
- het onderwijs gegeven wordt gedurende een periode die overeenkomt met een school- of academiejaar, met inachtneming van een pedagogisch programma en de organisatie van examens met het oog op het afleveren van een diploma, een attest,

Zodra de inrichtingen de vorm van een handelonderneming i.p.v. een v.z.w. aannemen (of uit de boekhouding enig winstogenmerk blijkt), worden ze van de vrijstelling uitgesloten. Evenwel, ongeacht de juridische vorm van de instelling, geniet elke vorm van taalonderricht van de vrijstelling wegens haar nauwe verbondenheid met het school- of universitair onderwijs.

Daarnaast worden de regelmatige diensten verstrekt door sportinrichtingen (vb. manéges, dansscholen) niet door de vrijstelling gevat. Evenmin worden de rijlessen, gegeven door de autorisatiescholen als schoolonderricht aangemerkt. Rijlessen voor het behalen van een rijbewijs van de categorie C (vrachtwagens) of D (autobussen) worden evenwel als beroepsopleiding of -herscholing aangemerkt.

Als privé-lessen gegeven worden door een fysiek persoon en de inhoud betrekking heeft op de traditionele leerstof, zijn dergelijke diensten eveneens vrijgesteld.

Anderzijds, als leraars op Als zelfstandige basis en in bijberoep lessen geven in opdracht van vennootschappen, vermoedt de administratie een vorm van ondergeschiktheid als de inhoud, het reglement, de uurregeling en de bezoldiging opgelegd worden. Aldus kan de leraar de lessen vrij van BTW aanbieden.

Voor- en naschoolse kinderopvang wordt eveneens gevat door de vrijstelling en dit ongeacht de opvang gebeurt door de personeelsleden of door vrijwilligers.

5.2.5 Onderwijskeuze en gezinsvoorlichting

5° de diensten betreffende onderwijskeuze en gezinsvoorlichting alsook de nauw daarmee samenhangende leveringen van goederen;

Het gaat hier om CLB-centra en instellingen die zich bezighouden met gezinsvoorlichting.

5.2.6 Bibliotheken

6° de verhuur van boeken en tijdschriften, van muziekpartituren, grammofoonplaten, magneetbanden, diapositieven en van andere dergelijke voorwerpen van culturele aard, en de diensten aan de lezers verstrekt door bibliotheken en leeszalen, wanneer de dienstverrichter een instelling is die geen winstoogmerk heeft en hij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruikt tot dekking van de kosten ervan alsmede de leveringen van goederen die nauw samenhangen met deze handelingen;

De diensten aan de lezers verstrekt door bibliotheken en leeszalen zijn vrijgesteld van BTW. De dienstverrichter moet de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan.

5.2.7 Musea

7° de diensten en de leveringen van goederen die daarmee nauw samenhangen die door de exploitant aan de bezoekers worden verstrekt met betrekking tot al of niet geleid bezoek aan musea, monumenten, natuurmonumenten, plantentuinen en dierentuinen, wanneer die exploitant een instelling is die geen winstoogmerk heeft en hij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruikt tot dekking van de kosten ervan;

De vrijstelling geldt zowel voor het geleid als voor het vrij bezoek.

De BTW-administratie heeft beslist dat, wanneer in een museum, monument, natuurmonument, dierentuin of plantentuin, die deze vrijstelling geniet, door de exploitant van deze instelling zelf een cafetaria wordt uitgebaat, deze dienst eveneens als een dienst met betrekking tot het bezoek dient te worden beschouwd. De vrijstelling van BTW is ook toepasselijk als een aantal voorwaarden zijn vervuld aangaande toegang tot de instelling, de aard van de maaltijden en de belangrijkheid van ontvangsten.

De dienstverrichter moet de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan.

5.2.8 Diensten aan organisatoren door voordrachtgevers

8° de diensten aan organisatoren van voordrachten verstrekt door voordrachtgevers die als zodanig handelen; de diensten aan organisatoren van schouwspelen en concerten, aan uitgevers van grammofoonplaten en van andere klankdragers en aan makers van films en van andere beeldragers verstrekt door acteurs, orkestleiders, muzikanten en andere artiesten voor de uitvoering van toneelwerken, balletten, films, muziekstukken, circus-, variété- of cabaretvoorstellingen; de diensten aan organisatoren van sportwedstrijden of sportfeesten verstrekt door deelnemers aan die wedstrijden of feesten;

De diensten aan organisatoren van schouwspelen en concerten zijn vrijgesteld. De organisatoren moeten wel natuurlijk persoon zijn of personen die als een vereniging optreden. Wanneer de organisator een rechtspersoon is, is er wel BTW vereist.

5.2.9 Organisatie van voorstellingen

9° de organisatie van toneel-, ballet- of filmvoorstellingen, van tentoonstellingen, concerten of conferenties alsook de leveringen van goederen die nauw samenhangen met deze diensten door instellingen erkend door de bevoegde overheid, mits de inkomsten die zij verkrijgen uit hun werkzaamheid uitsluitend gebruikt worden tot dekking van de kosten ervan;

De organisatie en het verlenen van het recht tot toegang van toneelvoorstellingen,

balletvoorstellingen, filmvoorstellingen, tentoonstellingen, concerten of conferenties is vrijgesteld van BTW.

De dienstverrichter moet erkend zijn door de bevoegde overheid.

Onder de “erkende bevoegde overheid” worden verstaan de gemeenten en gemeenschappen die bevoegd zijn voor culturele aangelegenheden. In dit verband gaat de BTW-administratie ervan uit dat de toekenning van werkingstoelagen op grond van bovengenoemde reglementering die erkenning inhoudt. Bovendien moet de toepassing van de vrijstelling beoordeeld worden op basis van de inhoud van de contracten.

De vrijstelling is toepasselijk ongeacht of de productie in eigen zaal of elders wordt getoond.

Daarenboven moet hij een instelling zijn die geen winstoogmerk heeft. De ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden dienen uitsluitend gebruikt te worden tot dekking van de kosten ervan.

5.2.10 Geestelijke bijstand van religieuze instellingen

10° de terbeschikkingstelling van personeel door religieuze of levensbeschouwelijke instellingen voor de in 1°, 2° en 4° bedoelde werkzaamheden, of met het oog op de verlening van geestelijke bijstand;

5.2.11 Diensten verricht voor het gemeenschappelijk belang van leden

11° de diensten en de nauw daarmee samenhangende leveringen van goederen ten behoeve en in het gemeenschappelijk belang van hun leden, verricht tegen betaling van een krachtens de statuten bepaalde bijdrage, door instellingen die geen winst beogen en doeleinden van politieke, syndicale, religieuze, levensbeschouwelijke, vaderlandslievende, filantropische of staatsburgerlijke aard nastreven; de Koning kan, ter voorkoming van concurrentieverstoring, de vrijstelling afhankelijk maken van aanvullende voorwaarden;

5.2.12 Financiële steun

12° de leveringen van goederen en de diensten, verricht in samenhang met werkzaamheden die ter verkrijging van financiële steun met betrekking tot in 1° tot 4°, 7° en 11° genoemde handelingen zijn georganiseerd door en uitsluitend ten bate van diegenen die deze handelingen verrichten; de Koning kan, ter voorkoming van concurrentieverstoring, beperkingen opleggen ten aanzien van het aantal van de vrijgestelde werkzaamheden of het bedrag van de opbrengsten;

Hieronder vallen alle initiatieven die een vzw neemt om geld in het laatje te brengen.

Voorbeeld:

FC Kiefhoek, cafévoetbalploeg waarbij ik voetbal, organiseert een zetersprijskamp om de kas wat te kunnen spijzen.

5.3 De vrijstellingen van art. 44, § 3

5.3.1 De vrijgestelde diensten m.b.t. onroerende goederen

a) De levering van uit hun aard onroerende goederen

Artikel 44, § 3, 1° behandelt de levering van onroerende goederen. Dit wordt in dit boek

niet besproken.

b) De verhuur van uit hun aard onroerende goederen

2° de verpachting, de verhuur en de overdracht van huur van uit hun aard onroerende goederen, alsook het gebruik van dergelijke goederen onder de voorwaarden van artikel 19, § 1, met uitzondering van :

a) de volgende diensten :

- de terbeschikkingstelling van stalling voor rijtuigen;
- de terbeschikkingstelling van bergruimte voor het opslaan van goederen;
- het verschaffen van gemeubeld logies in hotels, motels en in inrichtingen waar aan betalende gasten onderdak wordt verleend;
- de terbeschikkingstelling van plaats om te kamperen;

b) de onroerende financieringshuur, toegestaan door een onderneming die gespecialiseerd is in onroerende financieringshuur of zogenaamde onroerende leasing, wanneer deze onderneming het gebouw waarop het contract betrekking heeft, opricht, laat oprichten of met voldoening van de belasting verkrijgt en de leasingnemer dit goed huurt om het in de uitoefening van een activiteit van belastingplichtige te gebruiken; de Koning omschrijft de voorwaarden waaraan het contract van onroerende financieringshuur moet voldoen, inzonderheid met betrekking tot de duur van het contract, de aard en de bestemming van de goederen die er het voorwerp van uitmaken, alsmede de rechten en plichten van de leasingnemer;

c) de verhuur van safeloketten;

-Op basis van dit artikel worden vrijgesteld:

-de (onder)verhuring en verpachting van onroerende goederen;
 -het gebruik van een onroerend bedrijfsmiddel, waarvoor de BTW geheel of gedeeltelijk is afgetrokken, voor de private doeleinden van de belastingplichtige of die van zijn personeel, of voor andere doeleinden dan deze van de economische activiteit van de belastingplichtige.

Voorbeeld:

Een gedeelte van de bedrijfslokalen wordt aangewend als woonst voor de belastingplichtige of diens werknemer.

-Vrijstelling beperkt tot de eigenlijk verhuurcontracten:

Mogelijk maakt een onroerende verhuring deel uit van een contract dat een ander specifiek voorwerp heeft dan het verlenen van het genot op een gebouw.

Voorbeeld:

Een vennootschap die actief is in de horecasector, is eigenaar van enkele hotels en de daarbij horende handelspanden. Wanneer ze op een bepaald moment de uitbating en het management van een hotel overdraagt, kan je hier niet spreken over een vrijgestelde onroerende verhuring.

-Enkele uitzonderingen:

In puntjes a, b en c van artikel 44, § 3, 2° worden de gevallen van onroerende verhuring waarin de belasting wel verschuldigd is beschreven.

5.3.2 De overige vrijstellingen van art. 44, § 3

3° de door de auteur of toondichter gesloten contracten voor uitgave van letterkundige werken of van kunstwerken;

Enkel de auteursrechten die de auteur ontvangt zijn vrijgesteld. De overdracht van auteursrechten en het verlenen van rechten op auteursrechten zijn belastbaar aan 6 %.

Bijlage:

In bijlage 10 bladzijde 73 stelt Story-Scientia J. BVBA een factuur op aan FIRMA X . Op de factuur vindt u de mededeling “Vrij van BTW ingevolge art. 44 § 3,3 – auteursrechten”. Er wordt op deze factuur dus geen BTW aangerekend.

4° de handelingen van verzekering en herverzekering, met inbegrip van de daarmee samenhangende diensten verricht door makelaars en lasthebbers, met uitzondering evenwel van de diensten als schade-expert;

De vrijstelling is verbonden met de aard van de handelingen en niet met de hoedanigheid van de dienstverstrekker. Er moet een rechtsbetrekking zijn tussen de verzekeraar en de verzekerde. Een belastingplichtige die niet de hoedanigheid van verzekeraar heeft en die in het kader van een collectieve verzekering, waarvan hij de nemer is, zijn klanten, die verzekerden zijn, een dekking verschaft door een beroep te doen op een verzekeraar, die het gedekte risico op zich neemt, verricht dus een handeling terzake van verzekering.

De met handelingen van verzekering en herverzekering samenhangende diensten verricht door makelaars en lasthebbers zijn vrijgesteld.

De diensten als schade-expert bij verzekeringen zijn uitgesloten van deze vrijstelling en dus belast.

5° verlening van kredieten en bemiddeling inzake kredieten, alsmede het beheer van kredieten door degene die ze heeft verleend;

6° het bemiddelen bij en het aangaan van verplichtingen, borgtochten en andere zekerheids- en garantieverbintenissen, alsmede het beheer van kredietgaranties door degene die het krediet heeft verleend;

7° handelingen, bemiddeling daaronder begrepen, betreffende deposito's, rekening-courantverkeer, schuldvorderingen, cheques en andere handelspapieren met uitzondering van de invordering van schuldvorderingen;

8° de betalings- en ontvangstverrichtingen, bemiddeling daaronder begrepen, met uitzondering van de invordering van schuldvorderingen; de dienstverrichter kan, onder de voorwaarden gesteld door of vanwege de Minister van Financiën, kiezen voor het belasten ervan;

9° handelingen, bemiddeling daaronder begrepen, betreffende deviezen, bankbiljetten en munten die wettig betaalmiddel zijn, met uitzondering van munten en biljetten die als verzamelobject worden beschouwd; als zodanig worden beschouwd gouden, zilveren of uit een ander metaal geslagen munten, alsmede biljetten, die normaliter niet als wettig betaalmiddel worden gebruikt of die een numismatische waarde hebben;

10° handelingen, bemiddeling daaronder begrepen, uitgezonderd bewaring en beheer, inzake aandelen, deelnemingen in vennootschappen of verenigingen, obligaties en andere waardepapieren, met uitsluiting van documenten die goederen vertegenwoordigen;

11° de handelingen verricht door de instellingen voor collectieve belegging als bedoeld in Boek III van de wet van 4 december 1990 op de financiële transacties en de financiële markten, alsmede de prestaties van het

beheer van deze instellingen en het beheer van hun activa, onverminderd evenwel hetgeen bepaald is in onderdeel 7°;

In lid 5 tot 11 vinden we de financiële diensten die vrijgesteld zijn van BTW. De omschrijving van de vrijgestelde financiële diensten werd uitgebreid. De vrijstelling geldt ongeacht de hoedanigheid van de dienstverrichter. Vandaar dat coördinatiecentra die één of meerdere van deze activiteiten verrichten, gedeeltelijk belastingplichtige zonder recht op aftrek kunnen zijn.

12° de leveringen, tegen de nominale waarde, van postzegels die frankeerwaarde hebben in het binnenland, fiscale zegels en andere soortgelijke zegels;

13° weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen, met inachtneming van de door de Koning vastgestelde voorwaarden en beperkingen;

Hierbij maken we een onderscheid tussen:

-weddenschappen en loterijen

Voorbeeld:

Lotto, Nationale Loterij, Subito, kienwedstrijden, ...paardenwedrennen, voetbalpronostieken ...

-kans- en geldspelen

Vrijgesteld zijn de spelen waarbij de speler in geen enkele fase tussenkomt in het spel en waarbij de winnaar uitsluitend door het lot of door enige andere kansbepaling wordt aangewezen.

Voorbeeld:

Bingo of One Ball, slots, jackpot

Belastbaar zijn de spelen waar op een of andere wijze op behendigheid van de speler beroep gedaan wordt.

Voorbeeld:

Flipperkasten, automatische schietapparaten, grijperkranen, ...

14° de diensten en de leveringen van goederen bijkomstig bij deze diensten verricht door de openbare postdiensten

De Post is een autonoom overheidsbedrijf van publiek recht. In wezen zou De Post een normale BTW-belastingplichtige moeten zijn, werden de diensten niet expliciet vrijgesteld in dit artikel.

6 De plaats van de dienst

6.1 Hoofdregeel

Art 21 W. BTW

§ 1. Een dienst vindt plaats in België als de overeenkomstig de §§ 2 tot 4 aangemerkte plaats zich in België bevindt.

§ 2. Als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht of bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

Als een vaste inrichting wordt de plaats gezien waar een permanente aanwezigheid is van mensen en technische middelen die nodig zijn om de dienst te verlenen. Een atelier of een werkplaats kunnen bijvoorbeeld als een vaste inrichting worden beschouwd.

6.2 Afwijkingen

Op deze hoofdregeel bestaan heel wat uitzonderingen. In die mate dat men eerst moet nagaan of er geen afwijking bestaat voor een gegeven dienst en alleen als er geen afwijking wordt gevonden past men de hoofdregeel toe.

6.2.1 Onroerend goed

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

1° de plaats waar het onroerend goed is gelegen wanneer het gaat om een dienst die volgens een door de Koning te bepalen lijst verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed;

Als plaats van de dienst wordt aangemerkt de plaats waar het onroerend goed is gelegen wanneer het gaat om een dienst die verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed.

Er zijn ook diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed. Enkele voorbeelden hier van zijn:

- werk in onroerende staat
- iedere expertise betreffende een uit zijn aard onroerend goed
- iedere verhuur van safeloketten die onroerend uit hun aard zijn
- terbeschikkingstelling van een plaats om te kamperen
- ...

6.2.2 Roerend goed

2° wanneer het gaat om een materieel werk of een expertise die betrekking hebben op een ander goed dan een uit zijn aard onroerend goed :

- a) de plaats waar het goed zich bevindt op het ogenblik dat de dienst materieel wordt verricht;
- b) in afwijking van a, op het grondgebied van de Lid-Staat die aan de ontvanger het BTW-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan hem is verleend wanneer de dienst wordt verstrekt aan een ontvanger die voor de BTW is geïdentificeerd in een andere Lid-Staat dan die waarin de dienst materieel wordt verricht.

Deze afwijking is niet van toepassing indien de goederen niet zijn verzonden of vervoerd buiten de Lid-Staat waar de dienst materieel is verricht;

Het uitvoeren van materieel werk aan lichamelijke roerende goederen vindt plaats daar waar het goed zich bevindt.

Wanneer de goederen na de dienstverrichting de lidstaat verlaten en de afnemer van de dienst deelt aan de dienstverrichter een BTW-identificatienummer mede dat hem is toegekend in een andere lidstaat, dan zal de dienst geacht worden in deze laatste lidstaat plaats te vinden.

Voorbeeld:

Een Belgische onderneming A sluit een onderhoudscontract met een Belgische klant B voor het onderhoud van vijf computerinstallaties. Drie van deze installaties bevinden zich in België, één in Frankrijk en één in Luxemburg. De prijs is vastgesteld op 12500 EUR per jaar voor deze vijf installaties samen.

De plaats van de dienst is daar waar het goed zich bevindt, dit is voor drie vijfden in België, één vijfde in Frankrijk en één vijfde in Luxemburg. A zal der halve aan B, Belgische, Franse en Luxemburgse BTW moeten in rekening brengen.

6.2.3 *Vervoersdiensten*

A. Hoofdregel

3° de plaats waar het vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, wanneer het vervoerdiensten betreft;

Voorbeelden:

A, een Belgische vervoersmaatschappij, vervoert goederen van Antwerpen naar Brussel. Dit vervoer vindt plaats in België en de Belgische BTW zal in principe verschuldigd zijn, ongeacht aan wie deze dienst wordt verleend.

De plaats van de dienst is daar waar het vervoer plaatsvindt, in verhouding van de afgelegde afstanden.

B. Intracommunautair goederenvervoer

3°bis in afwijking van 3°, wanneer het intracommunautair goederenvervoer betreft :

- a) de plaats van vertrek van het vervoer;
- b) in afwijking van a, het grondgebied van de Lid-Staat die aan de ontvanger het BTW-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan hem is verleend, wanneer deze Lid-Staat een andere is dan die van vertrek van het vervoer;

Wanneer het intracommunautair goederenvervoer betreft is de plaats van de dienst:

- a. de plaats van vertrek van het vervoer;
- b. in afwijking van a, het grondgebied van de lidstaat die aan de ontvanger het BTW-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan hem is verleend, wanneer deze lidstaat een andere is dan die van vertrek van het vervoer.

Bij intracommunautair vervoer zal het noodzakelijk zijn dat de vervoerder aan zijn klant het BTW-nummer vraagt waaronder hij deze vervoerdienst afneemt teneinde de plaats van de dienst te kunnen bepalen.

Indien de afnemer geen BTW-nummer heeft, zal de plaats van het intracommunautair vervoer, de plaats van vertrek zijn.

De afnemer, die een BTW-identificatienummer heeft in meerdere lidstaten, mag in principe vrij kiezen welk BTW-nummer hij wenst te gebruiken om een vervoersdienst af te nemen. Van deze keuze kan handig gebruik gemaakt worden om de voorfinanciering van de BTW te vermijden.

Voorbeelden:

Een Belgische vervoersonderneming A vervoert goederen van België naar Frankrijk voor een Belgische onderneming B. B deelt aan A zijn Nederlands BTW-nummer mede. De plaats van de dienst is volgens de hoofdregel de plaats van vertrek, zijnde België. Daar door B een ander BTW-nummer werd meegedeeld dan het land van vertrek, wordt het vervoer geacht plaats te vinden waar dit BTW-nummer werd toegekend, zijnde Nederland. Op de vervoersdienst verleent door A aan B zal derhalve de Nederlandse BTW van toepassing zijn. Wanneer A niet in Nederland gevestigd is zal de Nederlandse BTW verschuldigd zijn door B.

Een Belgische vervoersonderneming A vervoert goederen voor een Zwitserse belastingplichtige met recht op aftrek B, van Frankrijk naar Duitsland. B heeft geen BTW-nummer in de Europese Gemeenschap. De plaats van de vervoersdienst is de plaats van het vertrek, zijnde Frankrijk. A zal aan B Franse BTW moeten aanrekenen.

Een Belgische vervoersonderneming A vervoert goederen voor een Belgische belastingplichtige B, van Frankrijk naar Duitsland. B heeft alleen een Belgisch BTW-nummer. De plaats van de vervoersdienst is de plaats waar het BTW-nummer werd toegekend, waaronder B de dienst afneemt, daar deze verschillend is van het land van het vertrek, zijnde Frankrijk. A zal aan B Belgische BTW moeten aanrekenen.

C. Tussenpersonen bij intracommunautair goederenvervoer

3^{ter} wanneer het de tussenkomst bij intracommunautair goederenvervoer betreft van een tussenpersoon die niet handelt als bedoeld in artikel 13, § 2 :

- a) de plaats van het vertrek van het vervoer;
- b) in afwijking van a, het grondgebied van de Lid-Staat die aan de ontvanger het BTW-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst van de tussenpersoon aan hem is verleend, wanneer deze Lid-Staat een andere is dan die van vertrek van het vervoer;

Met een tussenpersoon die niet handelt als bedoeld in artikel 13, § 2 van het W. BTW wordt de makelaar bedoeld die geen op zijn naam gestelde factuur, respectievelijk van de verkoper of dienstverrichter ontvangt of aan de afnemer uitreikt voor de handeling waarbij hij tussenkomt; hij zal enkel een factuur uitreiken voor zijn tussenkomst. Tenzij anders bepaald dient 'tussenpersoon' in die betekenis begrepen te worden.

Voorbeeld:

Een Belgische tussenpersoon T komt tussen bij een intracommunautair vervoer van België naar Duitsland. De vervoerder A aan wie T een vergoeding voor zijn tussenkomst aanrekent is in Duitsland gevestigd. De plaats van de dienst van T is volgens de hoofdregel België. Indien A aan T zijn Duits BTW-nummer meedeelt zal de dienst van T geacht worden plaats te vinden in Duitsland.

6.2.4 Diensten

4° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht :

a) in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van die van de organisatoren van zulke activiteiten, alsmede van daarmee samenhangende diensten;

Voorbeeld:

Wanneer FIRMA X een seminarie organiseert en dit vindt plaats in Antwerpen, dan wordt er Belgische BTW aangerekend op de factuur. Wanneer dit seminarie in Nederland zou plaats vinden, dan dient er Nederlandse BTW betaald te worden.

b) in verband met het verschaffen van spijs en drank als bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 11°;

Diensten van restaurants worden geacht plaats te vinden daar waar deze diensten materieel worden verricht. Ook voor de doorfacturering van een dergelijke dienst geldt dezelfde regel.

Voorbeeld:

Een Belgische onderneming B organiseert een feest in België voor alle ondernemingen van de groep. B doet een beroep op traiteur A voor de diner. De dienst van A zal in België plaatsvinden. Indien B aan de verschillende ondernemingen van de groep, gevestigd in verschillende landen, deze restaurantdienst doorfactureert, zal de Belgische BTW verschuldigd zijn, daar ook in deze relatie de dienst geacht wordt plaats te vinden in België, zijnde de plaats waar de dienst materieel wordt verricht.

c) in verband met een activiteit die met het vervoer samenhangt;

Onder diensten die samenhangen met goederenvervoer verstaat men onder andere: laden, lossen, overslaan, behandelen, stouwen, verstouwen, wegen, meten, peilen, nazien en in ontvangst nemen van goederen, opbergen en bewaren van goederen, verpakking en beveiliging van goederen.

Deze diensten vinden plaats waar ze materieel worden verricht. Is deze plaats België dan zal in principe de Belgische BTW verschuldigd zijn ongeacht wie de afnemer is. Deze BTW zal door de dienstverrichter moeten voldaan worden. Indien de dienst verband houdt met een internationaal vervoer zal deze eventueel een vrijstelling kunnen genieten.

4°bis in afwijking van 4°, c, in verband met een activiteit die samenhangt met intracommunautair goederenvervoer, het grondgebied van de Lid-Staat die aan de ontvanger het BTW-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan hem is verleend, wanneer deze Lid-Staat een andere is dan die waar de dienst materieel wordt verricht;

Opdat een dienst kan worden aangemerkt als samenhangend met intracommunautair goederenvervoer of met gelijkgesteld intracommunautair goederenvervoer, dient volgens de Administratie de handeling aan drie voorwaarden te voldoen:

- 1) de handeling moet rechtstreeks slaan op het vervoerde goed en een directe band hebben met het vervoer; de Administratie hanteert een niet-limitatieve lijst van handelingen die in elk geval hieraan beantwoorden;
- 2) het vervoer waarmee de handeling een band vertoont, moet een intracommunautair

goederenvervoer of een gelijkgesteld intracommunautair goederenvervoer zijn;
 3) de handeling moet door een bemiddeling worden verstrekt door de opdrachtgever of door de persoon die belast is met de dienst.

Voorbeeld:

Een Belgische onderneming A laadt goederen op een vrachtwagen in Gent voor rekening van een in Frankrijk gevestigde opdrachtgever.

Eerste geval: de goederen worden vervoerd naar Brussel.

- De plaats van de dienst is België.
- Op de factuur zal Belgische BTW in rekening moeten gebracht worden daar het hier nationaal goederenvervoer betreft.

Tweede geval: de goederen worden vervoerd naar Polen.

- De plaats van de dienst is België voor het vervoer over Belgisch grondgebied.
- Op de factuur zal geen BTW in rekening moeten gebracht worden maar de reden van vrijstelling, zijnde artikel 41, § 1, 3° van het W. BTW.

Deze dienst wordt immers gebruikt voor een vrijgesteld internationaal vervoer.

Derde geval: de goederen worden verzonden naar Frankrijk en de afnemer van de dienst heeft aan de Belgische dienstverrichter zijn Frans BTW-identificatienummer medegedeeld.

De Belgische onderneming heeft geen vestiging in Frankrijk.

- De plaats van de dienst is Frankrijk.
- Op de factuur zal geen BTW in rekening gebracht worden.
- Op de factuur zal wel het BTW-identificatienummer, toegekend door Frankrijk aan de Franse onderneming, moeten vermeld worden.
- De Franse BTW zal verschuldigd zijn.
- Deze BTW zal voldaan worden door de Franse onderneming in haar Franse BTW-aangifte.

Vierde geval: idem als derde geval maar de Belgische onderneming heeft ook een vestiging in Frankrijk.

- De plaats van de dienst is Frankrijk.
- Op de factuur zal Franse BTW moeten in rekening gebracht worden door de Belgische onderneming.
- Deze factuur zal moeten voldoen aan de Franse BTW-wetgeving.
- Deze factuur moet opgenomen worden in de BTW-aangifte van de Franse vestiging van de Belgische dienstverrichter.

Vijfde geval: idem als derde geval, maar de Franse onderneming deelt haar Nederlands BTW-identificatienummer mede.

De Belgische onderneming is niet gevestigd in Nederland.

- De plaats van de dienst is Nederland.
- Op de factuur zal geen BTW in rekening gebracht worden.
- Op de factuur zal het BTW-identificatienummer, toegekend door Nederland aan de Franse onderneming, moeten vermeld worden.

Zesde geval: de goederen betreffen een verhuisboedel die vervoerd wordt naar Frankrijk voor rekening van een in Frankrijk wonende particulier.

- De plaats van de dienst is België.
- Op de factuur zal Belgische BTW moeten in rekening gebracht worden.

6.2.5 Verhuur vervoermiddel

6° de plaats waar het gebruik plaatsvindt van een vervoermiddel dat is verhuurd :

- a) door een verhuurder die in België is gevestigd in de mate waarin dit vervoermiddel buiten de Gemeenschap wordt gebruikt;
- b) door een verhuurder die buiten de Gemeenschap is gevestigd;

Voor de toepassing van de BTW wordt onder vervoermiddel verstaan ieder beweeglijk toestel dat op eigen kracht in staat is goederen of personen van een plaats naar een andere te vervoeren, evenals ieder ander toestel dat, hoewel het geen eigen stuwkracht heeft, voor vervoer kan worden gebruikt, zoals aanhangwagens en spoorwegwagens.

In de regel worden de op werven gebruikte toestellen zoals kranen, bulldozers, graafmachines of toestellen voor het verplaatsen van uitzonderlijke lasten, niet als vervoermiddel aangemerkt. Dit geldt eveneens voor kranen bevestigd op schuiten of schepen.

Voor het vervoer van goederen gebruikte paletten of laadborden werden in het verleden voor de toepassing van de BTW in België als vervoermiddelen aangemerkt. Paletten of laadborden worden door de administratie niet meer als vervoermiddel aangemerkt. Hetzelfde geldt voor containers.

Om uit te maken wanneer en in welke mate de verhuur van een personenauto geacht wordt in België plaats te vinden, dient het volgende onderscheid te worden gemaakt.

- De verhuurder is in België gevestigd

De BTW is in België verschuldigd zowel wanneer en in de mate waarin de verhuur van een personenauto geacht wordt in België dan wel in een andere lidstaat van de Europese Gemeenschap wordt gebruikt. Het gedeelte van de huurprijs dat betrekking heeft op het gebruik van het bedoelde voertuig buiten de Gemeenschap is daarentegen in België niet belastbaar.

- De verhuurder is in de Gemeenschap doch buiten België gevestigd

In dit geval is de BTW in België niet verschuldigd. De BTW is dan verschuldigd in de lidstaat waar de verhuurder gevestigd is. Als de auto in een derde land wordt gebruikt is dezelfde regeling van toepassing als de verhuurder in België gevestigd is; het gedeelte van de huurprijs dat in het derde land werd gebruikt is belastbaar in dat land.

Voorbeeld:

Een Duitse verhuurmaatschappij verhuurt een auto aan een Belgische onderneming. De vertegenwoordiger van de Belgische onderneming mag de auto gebruiken en rijdt met de auto door België (1500 km), Nederland (2500 km), Noorwegen (1000 km). De totale netto-huurprijs bedraagt 500 EUR.

Oplossing:

Totaal aantal kilometers: $1500 + 2500 + 1000 = 5000$ km

Prijs voor één kilometer: $500 \text{ EUR} / 5000 \text{ km} = 0,1 \text{ EUR}$

Belastbaar in Duitsland: $1500 \times 0,1 + 2500 \times 0,1 = 400 \text{ EUR}$

Belastbaar in Noorwegen: $1000 \times 0,1 = 100$ EUR

In Duitsland is 400 EUR belastbaar en in Noorwegen is 100 EUR belastbaar omdat Noorwegen buiten de EU ligt.

- De verhuurder is buiten de Gemeenschap gevestigd

De dienst wordt geacht in België plaats te vinden in de mate dat het vervoermiddel in België wordt gebruikt.

De BTW is dan in België verschuldigd over het gedeelte van de huurprijs dat betrekking heeft op het gebruik van het vervoermiddel in België.

6.2.6 Bepaalde intellectuele diensten, verhuur roerende goederen, telecommunicatie-diensten en langs elektronische weg verrichte diensten

7° de plaats waar de ontvanger van de dienst de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats, wanneer de dienst wordt verleend aan een ontvanger die buiten de Gemeenschap is gevestigd of aan een belastingplichtige die in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter is gevestigd en handelt voor de doeleinden van zijn economische activiteit, en voor zover de dienst tot voorwerp heeft :

a) de overdracht van of het verlenen van een auteursrecht, een octrooi, een licentierecht, een fabrieks- of handelsmerk, of een ander soortgelijk recht;

Bij de verkoop van software zal men bijna steeds te maken hebben met een licentie, men wordt geen eigenaar van de software maar men krijgt het recht de software te gebruiken voor een onbeperkte duur. Ook de overdracht van software via het internet wordt hier bedoeld.

Er is ook Belgische BTW verschuldigd voor de transfer tussen twee Belgische voetbalclubs en voor de transfer van een buitenlandse club naar een Belgische club. In het laatste geval moet de BTW voldaan worden door de Belgische club. Dezelfde regels zijn van toepassing voor de transfers van spelers in andere sportdisciplines.

b) de overdracht van of het verlenen van rechten op een cliënteel, een verkoop- of inkoopmonopolie; het recht een beroepswerkzaamheid uit te oefenen; de verbintenis een beroepswerkzaamheid of een onder a bedoeld recht niet uit te oefenen;

Wanneer men zijn monopolie verkoopt, is er BTW verschuldigd.

c) werkzaamheden op het gebied van de reclame;

Het Hof van Justitie besliste dat het begrip reclame noodzakelijkerwijs de verspreiding van een boodschap omvat die tot doel heeft de consumenten op de hoogte te stellen van het bestaan en de hoedanigheden van een product of een dienst, teneinde de verkoop daarvan te bevorderen. Hoewel de verspreiding van die boodschap gewoonlijk mondeling, schriftelijk en/of door illustraties, door de pers, radio en/of televisie plaatsvindt, kan zij ook geheel of gedeeltelijk plaatsvinden door het gebruik van andere middelen.

Een dienst op het gebied van de reclame is dus volgens het Hof van Justitie elke verrichting die onverbredelijk verbonden is met een publiciteitscampagne en bijdraagt tot de overbrenging van de reclameboodschap, of die onverbredelijk verbonden is met de

overbrenging, enenals de fabricatie van reclamedragers.

d) intellectueel werk in het kader van hun geregelde werkzaamheden verricht door juridische of andere adviseurs, accountants, ingenieurs, adviesbureaus en andere soortgelijke dienstverrichters alsook informatieverwerking en -verschaffing, met uitzondering van de in 1° bedoelde diensten en de in 2° bedoelde expertises;

Het is hier essentieel dat men handelt voor beroepsdoeleinden.

- Ten aanzien van de dienst die bestaat in het verschaffen van computergegevens aan het Belgisch leger door een in het buitenland gevestigde onderneming werd beslist dat die dienst, bij toepassing van artikel 21, § 2 van het W. BTW geacht wordt plaats te vinden in het buitenland, aangezien het Belgisch leger niet handelt voor beroepsdoeleinden.
- Het verrichten van marktstudies
- Het verrichten van intellectueel werk door een internationale beroepsvereniging naar Belgisch recht ten behoeve van haar leden.
- De terbeschikkingstelling van adressenbestanden
- ...

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

De plaats van het geheel van diensten welke vennootschappen die maaltijdcheques uitgeven verrichten tegen een vergoeding die bestaat in de aan de verkijgers van de maaltijdcheques aangerekende commissie, dient overeenkomstig deze bepaling en artikel 21, § 3, 7°, c) en d) te worden bepaald.

De diensten van icassobureaus, wiens prestaties bestaan in het invorderen van schuldvorderingen voor rekening van derden, tegen betaling van een vergoeding, dienen te worden beschouwd als financiële verrichtingen.

f) de terbeschikkingstelling van personeel;

Er kan soms moeilijk een onderscheid gemaakt worden tussen het terbeschikking stellen van personeel en een contract van werkaanneming. Onder het terbeschikking stellen van personeel dient verstaan te worden, het plaatsen van personeel onder de leiding en toezicht van een derde. Zo kan men b.v. iemand ter beschikking stellen aan een derde om typewerk te verrichten onder leiding van die derde. Dit is het geval bij uitzendkrachten. Wanneer bijvoorbeeld een Duitse onderneming een beroep doet op een Belgisch interim-bureau en een boekhouder aanwerft, vindt de dienst plaats in Duitsland.

g) diensten van tussenpersonen die niet handelen als bedoeld in artikel 13, § 2, en die tussenkomst verlenen bij diensten bedoeld in dit 7°;

Dit criterium betreft alleen de verrichtingen van de eigelijke tussenpersonen, dit zijn de makelaars en lasthebbers die niet optreden in eigen naam.

h) de verhuur van lichamelijk roerende goederen, met uitzondering van ieder vervoermiddel;

Voor de verhuur van roerende goederen is het van geen belang waar het verhuurde roerend goed zich bevindt.

Voorbeeld:

Een Duitse onderneming A verhuurt een inpakmachine aan een Belgische belastingplichtige B. Deze inpakmachine bevindt zich in Frankrijk bij een maakloonwerker van B. De plaats van de dienst is België daar de ontvanger van de dienst B, in België gevestigd is.

Het onderscheid tussen een roerend goed dat al dan niet een vervoermiddel is, is van groot belang. Voor de verhuur van vervoermiddelen zijn er immers specifieke regels betreffende de bepaling van de plaats van de dienst. Dit werd al besproken in 6.2.5 .

i) telecommunicatiediensten;

Deze diensten werden al besproken in 3.1.14 van dit boek .

j) radio- en televisieomroepdiensten;

Een radio- of televisieprogramma dat terzelfder tijd over het internet of een soortgelijk elektronisch netwerk en door een traditioneel radio- en televisienetwerk wordt uitgezonden, moet als een radio- en televisie-uitzending worden beschouwd. Een programma dat uitsluitend over het internet of een soortgelijk elektronisch netwerk wordt uitgezonden, is daarentegen een langs elektronische weg verrichte dienst.

k) langs elektronische weg verrichte diensten;

Deze diensten werden al besproken in 3.1.16 van dit boek .

6.3 Schematisch overzicht

Een schematisch overzicht van de plaats van de dienst is terug te vinden in bijlage 11 bladzijde 74.

7 Tijdstip van het belastbare feit en het tijdstip van de opeisbaarheid van de belasting

7.1 Belastbaar feit

Art. 22, § 1 W. BTW

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.

Het belastbare feit vindt dus plaats op het tijdstip waarop de dienst voltooid is. Bij een aantal diensten is het niet altijd even duidelijk wanneer de dienst voltooid is. Bij werken in onroerende staat ten behoeve van de overheid, spreekt men in die zin over het ogenblik waarop de werken opgeleverd worden. Indien de oplevering niet uitdrukkelijk gebeurt, neemt men aan dat plaatsvindt op het einde van de derde maand na de beëindiging van de werkzaamheden door de aannemer.

In geval van doorlopende diensten wordt gesteld dat het tijdstip van de dienst samenvalt met het verstrijken van de periode, waarop een afrekening of betaling betrekking heeft.

Voorbeeld:

De telefoondiensten door Belgacom verstrekt.

7.2 Tijdstip van opeisbaarheid van de belasting

§ 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 de belasting evenwel 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.

§ 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.

§ 4. In afwijking van § 2, tweede en derde lid, wordt op telecommunicatiediensten verricht na 31 mei 1997, de belasting slechts opeisbaar op het tijdstip dat het belastbaar feit zich voordoet, indien de prijs van de dienst werd gefactureerd of ontvangen vóór 1 juni 1997 of indien het contractueel bepaalde tijdstip voor de gehele of gedeeltelijke betaling van de prijs zich situeert vóór deze datum.

Inzake het tijdstip waarop de verschuldigde BTW opeisbaar wordt kunnen we spreken over een hoofdoorzaak en subsidiaire oorzaken.

De voltooiing van de dienst is de hoofdoorzaak. Facturatie, betaling en vervaldag zijn subsidiaire oorzaken.

8 De maatstaf van heffing

Onder maatstaf van heffing wordt verstaan het bedrag waarop het gangbare BTW-tarief moet toegepast worden. De manier waarop dat bedrag dient bepaald te worden varieert naargelang de te leveren prestatie.

Meestal bestaat de tegenprestatie van de medecontractant uit een geldsom. Het kan ook dat de tegenprestatie niet bestaat uit een geldsom, dan spreken we van een ruil. Soms wordt er helemaal geen tegenprestatie geleverd door de medecontractant.

Bovendien zal er in bepaalde gevallen een minimummaatstaf van heffing gelden.

8.1 Binnenlandse handelingen

8.1.1 De tegenprestatie bestaat uitsluitend uit een geldsom

a) Prijs

Art. 26 W. BTW

Voor de leveringen van goederen en de diensten wordt de belasting berekend over alles wat de leverancier van het goed of de dienstverrichter als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van degene aan wie het goed wordt geleverd of de dienst wordt verstrekt, of van een derde, met inbegrip van de subsidies die rechtstreeks met de prijs van die handelingen verband houden.

Tot de maatstaf van heffing behoren onder meer de sommen die de leverancier van het goed of de dienstverrichter aan degene aan wie het goed wordt geleverd of de dienst wordt verstrekt in rekening brengt als kosten van commissie, verzekering en vervoer, ongeacht of zulks al dan niet bij een afzonderlijk debetdocument wordt gedaan of ingevolge een afzonderlijke overeenkomst.

Belastingen, rechten en heffingen moeten eveneens in de maatstaf van heffing worden opgenomen.

Alles wat de dienstverrichter krijgt in ruil voor zijn prestaties moet in de maatstaf van heffing worden opgenomen. Ook de subsidies, die rechtstreeks met de prijs van die handelingen verband houden moeten worden inbegrepen.

Een subsidie dient in de maatstaf van heffing worden begrepen wanneer deze aan de drie volgende criteria voldoet:

- de subsidie moet betaald worden aan de producent, aan de leverancier of aan de dienstverrichter;
 - de subsidie moet worden betaald door een derde;
 - de subsidie moet een tegenprestatie of een element van de levering of de dienst vormen.
- Dit is onder meer voldaan wanneer de verkoopprijs, om sociale of economische redenen, beneden de rendabiliteitsdrempel ligt, of wanneer de subsidie aan de leverancier of dienstverrichter wordt verleend als directe compensatie van een aan laatstgenoemde opgelegde verkoopprijs. De subsidies die geen rechtstreeks verband houden met de prijs behoren niet tot de maatstaf van heffing.

De prijs kan in één bedrag vermeld staan op de factuur. Het kan ook zijn dat de prijs werd uitsplitst. Het uitsplitsen van een globaal te betalen factuurbedrag in de verschillende elementen waaruit het is samengesteld, heeft als voordeel dat bepaalde van die elementen welke aan een andere BTW-regeling dan de globale prijs of aan een ander BTW-tarief dan de globale prijs onderworpen zijn, ook effectief aan die regeling of dat tarief kunnen worden

onderworpen.

Wanneer de prijs inclusief BTW op de factuur wordt vermeld, moet de BTW er als volgt uitgehaald worden om de maatstaf van heffing te bepalen:

$$\text{Prijs inclusief BTW} \times \text{BTW-tarief} / 100 + \text{BTW-tarief}$$

Wanneer de BTW berekend is, kunnen we de maatstaf van heffing berekenen. Dit gebeurt via de volgende formule:

$$\text{Prijs inclusief BTW} - \text{BTW} = \text{maatstaf van heffing}$$

Voorbeeld:

FIRMA X ontvangt een aankoopfactuur waarop staat vermeld “Te betalen 2000 EUR”. Hierbij moet de formule worden toegepast. Het gaat om een gewone dienst die belastbaar is aan 21 %. De dienstverrichter is een gewone binnenlandse belastingplichtige. Via de volgende berekening bekomen we de BTW:

$$2000 \text{ EUR} \times 21 / 100 + 21 = 347,11 \text{ EUR}$$

Maatstaf van heffing:

$$2000 \text{ EUR} - 347,11 \text{ EUR} = 1652,89 \text{ EUR}$$

b) Kosten

Kosten van installatie, transport, verzekering ... van de geleverde goederen moeten samen met de prijs aan de BTW onderworpen worden en dit tegen hetzelfde BTW-tarief.

De kosten kunnen betrekking hebben op verscheidene goederen, die belastbaar zijn tegen een verschillend tarief. Alhoewel de kosten in principe pro rata over de verscheidene goederen moeten omgeslagen worden, aanvaardt de administratie dat de kosten eenvormig worden belast tegen het laagste tarief dat geldt voor de gefactureerde goederen.

Voorbeeld:

	6 %	12 %	21 %	
Dienst A	400,00			
Dienst B		300,00		
Dienst C			500,00	
Kosten	50,00			
MVH	450,00	300,00	500,00	
BTW	27,00	36,00	105,00	
Te betalen	477,00	336,00	605,00	1418,00

Opmerking:

Als kranten en tijdschriften (0 % BTW) deel uitmaken van een globale levering (samen met drukwerk), zal het nultarief niet als laagste tarief mogen gehanteerd worden omdat het geen officieel BTW-tarief is. Men zal de aangerekende kosten verhoudingsgewijs moeten opdelen over de geleverde goederen, waardoor men nog van een gedeeltelijke vrijstelling

kan genieten. Gebeurt die opdeling niet, dan zal de volledige bijkomende kost aan het laagst voorkomende BTW-tarief (drukwerk: 6%) onderworpen worden.

c) Belastingen, rechten en heffingen

Horen onder meer tot de maatstaf van heffing:

- de accijns op accijnsgoederen;
- de ecotaks op bepaalde verpakkingsmaterialen
- de recyclagebijdragen geheven bij de aankoop van elektrische apparaten;
- de tussenkomst van de klant in de milieuheffing die een bandencentrale ondergaat.

d) Horen niet tot de maatstaf van heffing

In tegenstelling tot de hierboven aangeduide regeling inzake kosten, zijn er bepaalde sommen die niet tot de maatstaf van heffing horen.

Art28. Tot de maatstaf van heffing behoren niet :

- 1° de sommen die als disconto van de prijs mogen worden afgetrokken;
- 2° de prijsverminderingen die door de leverancier of de dienstverrichter aan de afnemer toegekend worden en die door deze laatste zijn verkregen op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt;
- 3° de interesten wegens te late betaling;
- 4° de kosten voor gewone en gebruikelijke verpakkingsmiddelen, indien de leverancier instemt met de terugbetaling ervan in geval van terugzending van die verpakkingsmiddelen;
- 5° de sommen voorgeschoten door de leverancier of de dienstverrichter voor uitgaven die hij ten name en voor rekening van zijn medecontractant heeft gedaan;
- 6° de belasting over de toegevoegde waarde zelf.

Worden dus niet aan de belasting onderworpen:

De kortingen voor contante betaling: Als de klant niet contant betaalt, leidt dat tot een bijkomend verschuldigde belasting. De financiële korting heeft dus steeds een verminderde MVH tot gevolg, ook al betaalt de klant niet contant.

Prijsverminderingen: Ter zake is het noodzakelijk dat de prijskorting verleend en toegepast wordt. Soms worden *ristorno's* enkel beloofd en wordt de toekenning ervan uitgesteld (bv. einde van het jaar). Bij de geregelde transacties moet de BTW dan over de volledige prijs berekend worden. Het *ristorneren* zal het voorwerp van een creditnota en van een herziening van de BTW uitmaken.

Nalatihheidsintresten: Intresten aangerekend wegens laattijdige betaling behoren niet tot de maatstaf van heffing. Bedoelde intresten vormen immers niet de tegenprestatie van een levering of dienst.

Verpakkingskosten: Men spreekt over gewone en gebruikelijke verpakkingsmiddelen als de waarde ervan niet hoger is dan $1/3^{\text{de}}$ van de waarde van het geheel. In deze context mag de waarde van het verpakkingsmiddel deze grens enkel overschrijden als de verpakkingsvorm noodzakelijk is (vb. bierflesjes, gasflessen). Het feit dat de gewaarborgde verpakking achteraf door de klant niet teruggeven wordt, beïnvloedt de vrijstelling niet.

Voorschotten: Deze mogen door de leverancier of dienstverrichter niet zelf verschuldigd zijn. Ze worden door hen enkel vereffend in naam en voor rekening van hun medecontractant.

8.1.2 De tegenprestatie bestaat niet uit een geldsom

Art. 32 W.BTW

Bij ruil en, meer algemeen, wanneer de tegenprestatie niet uitsluitend uit een geldsom bestaat, wordt die prestatie voor de berekening van de belasting op haar normale waarde gerekend. Onder normale waarde wordt verstaan de prijs die hier te lande, op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt, in dezelfde handelsfase voor ieder van de prestaties kan worden verkregen onder vrije mededinging tussen twee van elkaar onafhankelijke partijen.

Om toepassingsmoeilijkheden te vermijden in de praktijk heeft de Administratie beslist dat ten aanzien van diensten de normale waarde gelijk is aan de prijs die de afnemer van de te belasten dienst zou moeten betalen aan een derde, in de onderstelling dat die derde de dienst tegen betaling van een geldsom zou verrichten.

In geval van een wederzijdse levering van goederen en/of diensten, dient iedere contractant de normale waarde van zijn levering of dienstverrichting te factureren.

Voorbeeld:

De afgifte van een goed in ruil voor een aankoopbon is een levering als bedoeld in het W. BTW, waarvan de BTW opeisbaar is in de relatie van de belastingplichtige die het goed levert tot de houder van de aankoopbon. De belasting wordt berekend over de normale waarde van het goed.

8.1.3 Handelingen die zonder tegenprestatie gesteld worden

Voor bepaalde verrichtingen die worden gelijkgesteld met diensten, is de maatstaf van heffing gelijk aan de door de belastingplichtige gedane uitgaven d.w.z. de uitgaven die direct betrekking hebben op het verrichte werk (art. 33 lid 2 W. BTW, zie pagina 21).

Concreet betreft het door de belastingplichtige gedane uitgaven met betrekking tot het gebruik en van een tot het bedrijf behorend goed voor zijn privé-behoefte, voor de behoeften van zijn personeel of voor andere dan een economische activiteit, alsmede met betrekking tot de uitvoering van een werk in onroerende staat voor dezelfde bovenvermelde behoeften en doeleinden.

Voorbeeld:

Een aannemer bouwt een huis voor privé-doeleinden en verricht zelf alle aannemingswerken. Hij zal enkel BTW verschuldigd zijn op de door hem gedane uitgaven voor de uitvoering van de werken (aankoop van materialen, personeelskosten voor die werken).

8.1.4 Minimummaatstaf van heffing

In principe vormt de overeengekomen en gefactureerde prijs de maatstaf van heffing van de belasting. Er zijn nu evenwel bepaalde sectoren waar de wetgever zich heeft willen indijken tegen frauduleuze afspraken tussen koper en verkoper, bouwheer en aannemer.

8.1.5 Gebouwen en werk in onroerende staat

Art. 36, § 1. De maatstaf van heffing mag niet lager zijn dan de normale waarde zoals die is bepaald door artikel 32, tweede lid, ten aanzien van :

- a) de met voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde vervreemde gebouwen;
- b) werk in onroerende staat, wanneer het betrekking heeft op te richten gebouwen.

a) Gebouwen

Indien een gebouw onder het BTW-regime wordt verkocht (of door een beroepsoprichter wordt onttrokken) mag de maatstaf van heffing niet lager zijn dan de normale waarde van het gebouw: men spreekt hierbij over de verkoopwaarde.

Bij onenigheid tussen de belastingplichtige en de ontvanger van registratie (die ter zake bevoegd is) kan een controleschatting aangevraagd worden. De aldus geschatte waarde is bindend voor beide partijen.

b) Werk in onroerende staat

Art 64, § 4. Behoudens tegenbewijs wordt ieder pas opgericht gebouw geacht door een belastingplichtige geleverd te zijn ter uitvoering van één of meer dienstverrichtingen met betrekking tot een werk in onroerende staat.

De eigenaar van een gebouw waarvoor deze bepaling geldt, is verplicht de plannen en bestekken van dat gebouw, alsmede de facturen betreffende de bouw ervan, te bewaren gedurende vijf jaar vanaf de datum van de betekening van het kadastrale inkomen, en ze ter inzage voor te leggen op ieder verzoek van de ambtenaren die belast zijn met de controle op de heffing van de belasting over de toegevoegde waarde. Wanneer die voorlegging ter inzage niet plaatsvindt, wordt de belasting, behoudens tegenbewijs, geacht niet te zijn voldaan voor de dienstverrichtingen waarvoor geen facturen worden voorgelegd.

De eigenaar moet daarenboven, uiterlijk binnen drie maanden vanaf de datum van de betekening van het kadastrale inkomen, bij de ambtenaar aangewezen door de Minister van Financiën een aangifte indienen die een omstandige opgave bevat van de voor het bouwen ontvangen facturen waarop de belasting over de toegevoegde waarde in rekening werd gebracht.

Om het zwartwerk in de bouwsector tegen te gaan wordt aan de bouwheer gevraagd te bewijzen dat hij BTW betaald heeft op de normale waarde van het opgerichte gebouw. Onder de normale waarde verstaat men hier de kostprijs van een dergelijk gebouw op datum van 1 januari van het jaar van ingebruikname. De normale bouwwaarde wordt door gespecialiseerde (BTW-) ambtenaren bepaald op basis van:

- de in de bouwsector algemeen toepasselijke prijzen (eenvormig voor het ganse land);
- de gebruikte materialen;
- de aard van de constructie.

9 Tarieven

9.1 Algemeen

Art. 37 W. BTW

§ 1. Bij in Ministerraad overlegd besluit bepaalt de Koning de tarieven en geeft Hij de indeling van de goederen en diensten bij die tarieven, rekening houdend met de door de Europese Gemeenschappen ter zake uitgevaardigde reglementering.

Bij eenzelfde procedure kan Hij de indeling en de tarieven wijzigen wanneer de economische of sociale omstandigheden zulks vereisen.

§ 2. De Koning zal bij de Wetgevende Kamers, onmiddellijk indien ze in zitting zijn, zoniet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet indienen tot bekrachtiging van de ter uitvoering van § 1 van dit artikel genomen besluiten.

De tariefstructuur wordt vastgesteld op het supranationale, communautaire niveau. In het kader van de Europese fiscale harmonisatie mogen de lidstaten nog slechts één normaal tarief toepassen, dat gelijk is aan of hoger dan 15 %. Daarbuiten mogen ze één of twee lage tarieven hanteren voor specifieke goederen. Wie bepaalde superlage tarieven toepaste in het verleden, mag die handhaven.

Overeenkomstig art. 37, § 1, W. BTW worden in KB nr. 20 de tarieven vastgesteld op 6 %, 12 % en 21 % en gebeurt aldaar de indeling van goederen en diensten overeenkomstig die tarieven.

KB. nr. 20 moet zodanig geïnterpreteerd worden dat het tarief van 21 % het resttarief: alle goederen en diensten die niet expliciet onder de overige tarieven vermeld worden, zijn tegen 21 % belastbaar.

Inzake de zgn. superlage tarieven dient vermeld te worden dat het nultarief in België wettelijk niet bestaat. De term wordt evenwel frequent gebruikt om aan te duiden dat, alhoewel geen BTW geheven wordt, de betrokken handelaar toch als volwaardige belastingplichtige zijn recht op aftrek van de voorbelasting kan uitoefenen. De niet-heffing kan het gevolg zijn van een administratieve regeling (dagbladen, tabak, ...) of van een wettelijke vrijstelling (intracommunautaire levering, verlegging van de heffing naar de medecontractant, ...).

Bijlage:

In bijlage 12 bladzijde 75 vinden we een factuur van de standaard aan FIRMA X voor de betaling van het abonnementsgeld. Er wordt hier geen BTW op de handeling aangerekend.

9.2 Problematiek van tariefwijzigingen

Art. 38, § 1. Het voor de leveringen van goederen en de diensten toe te passen tarief is het tarief dat van kracht is op het tijdstip waarop het belastbare feit plaatsvindt.

In de gevallen bedoeld in artikel 17, § 1, tweede lid, §§ 2 en 3, en in artikel 22, § 2, tweede lid en § 3, is het toe te passen tarief evenwel het tarief dat van kracht is op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt.

§ 2. Het voor invoer van goederen toe te passen tarief is het tarief dat van kracht is op het tijdstip waarop het belastbare feit plaatsvindt.

In de gevallen bedoeld in artikel 24, § 2, is het toe te passen tarief evenwel het tarief dat van kracht is op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt.

§ 3. Wanneer de belasting opeisbaar wordt op een tijdstip dat niet samenvalt met dit van het belastbare feit, kan de Koning bij een tussenliggende tariefwijziging bepalen dat voor de door Hem aan te wijzen leveringen

van goederen, diensten en invoeren van goederen, het uiteindelijk toe te passen tarief het tarief is dat van kracht is op het tijdstip waarop het belastbare feit plaatsvindt.

- Tariefverhogingen

Bij tariefverhogingen loont het soms de moeite om het tijdstip van de opeisbaarheid van de BTW te vervroegen. Een subsidiaire oorzaak van opeisbaarheid (een betaling, een factuur) wordt ingeschakeld. In geval van voorafgaande facturatie is het niet noodzakelijk dat de klant ook vooraf betaalt.

Voorbeeld:

-Tariefverlagingen

Hier is het soms lonend om het tijdstip van opeisbaarheid uit te stellen. Zoiets is wel een stuk moeilijker: eenmaal het goed geleverd of de dienst voltooid is, wordt de BTW opeisbaar. De facturatie en betaling uitstellen tot na datum van de tariefverlaging heeft geen zin.

Voorbeeld:

Tariefverlaging van 21 % tot 6 % voor de kleine hersteldiensten en voor de renovatie en herstelling van particuliere woningen (periode van 01/01/2000 tot 31/12/2003).

9.3 Problematiek van de omvormingswerken

Art. 38, § 4. Iedere handeling die bijdraagt tot het vervaardigen, het bouwen, het monteren of het omvormen van een ander goed dan een uit zijn aard onroerend goed, is aan de belasting onderworpen naar het tarief dat geldt voor het goed beschouwd in de staat waarin het verkeert na de uitvoering van de handeling.

Dit artikel behandelt de problematiek van de tariefbepaling voor handelingen die bijdragen tot het vervaardigen, bouwen, monteren en omvormen van roerende goederen. Dit artikel beoogt voornamelijk het maakloonwerk, doch niet het reinigings-, onderhouds- of herstellingswerk. De betreffende handelingen worden belast tegen het tarief van het goed na de handeling.

Voorbeeld:

Plaatsing van een LPG-installatie in een gewone auto wordt met 21 % BTW belast, terwijl dit bij een invalidenauto slecht met 6 % wordt belast.

9.4 Problematiek van de verpakkingsmaterialen

Gewoonlijk worden goederen in een gewone verpakking aangeboden, soms evenwel in een luxeverpakking. Volgend onderscheid dringt zich op:

- Het goed wordt aangeboden in een gewone en gebruikelijke verpakking

In zo'n geval is de waarde van het verpakkingsgoed niet hoger dan $1/3^{\text{de}}$ van de waarde van het geheel. Het verpakkingsgoed en de inhoud worden als een geheel aangemerkt en tegen het tarief van de inhoud belast (vb. bij suikergoed: het geheel ondergaat het tarief van 6 %).

- De verpakkingsmiddelen zijn niet gewoon en gebruikelijk

Verpakkingsmiddel en inhoud zijn elk tegen hun eigen tarief belastbaar. Als het geheel tegen een gezamenlijke prijs aangeboden wordt (de verkoper maakt de opsplitsing niet), is het hoogste van beide tarieven van toepassing op het geheel (dus 21%).

9.5 Onderhouds- en herstellingswerk

Onderhouds- en herstellingswerk gaat meestal gepaard met de levering van benodigdheden en onderdelen die aan een ander tarief onderworpen zijn:

Benodigdheden zijn stoffen of producten die onontbeerlijk zijn voor het verstrekken van de dienst en die in het herstelde voorwerp worden verwerkt of die verdwijnen bij het verrichten van een dienst. De waarde van de benodigdheden moet als een bestanddeel van de prijs van de dienst worden beschouwd en is derhalve belastbaar tegen het tarief dat geldt voor de dienst.

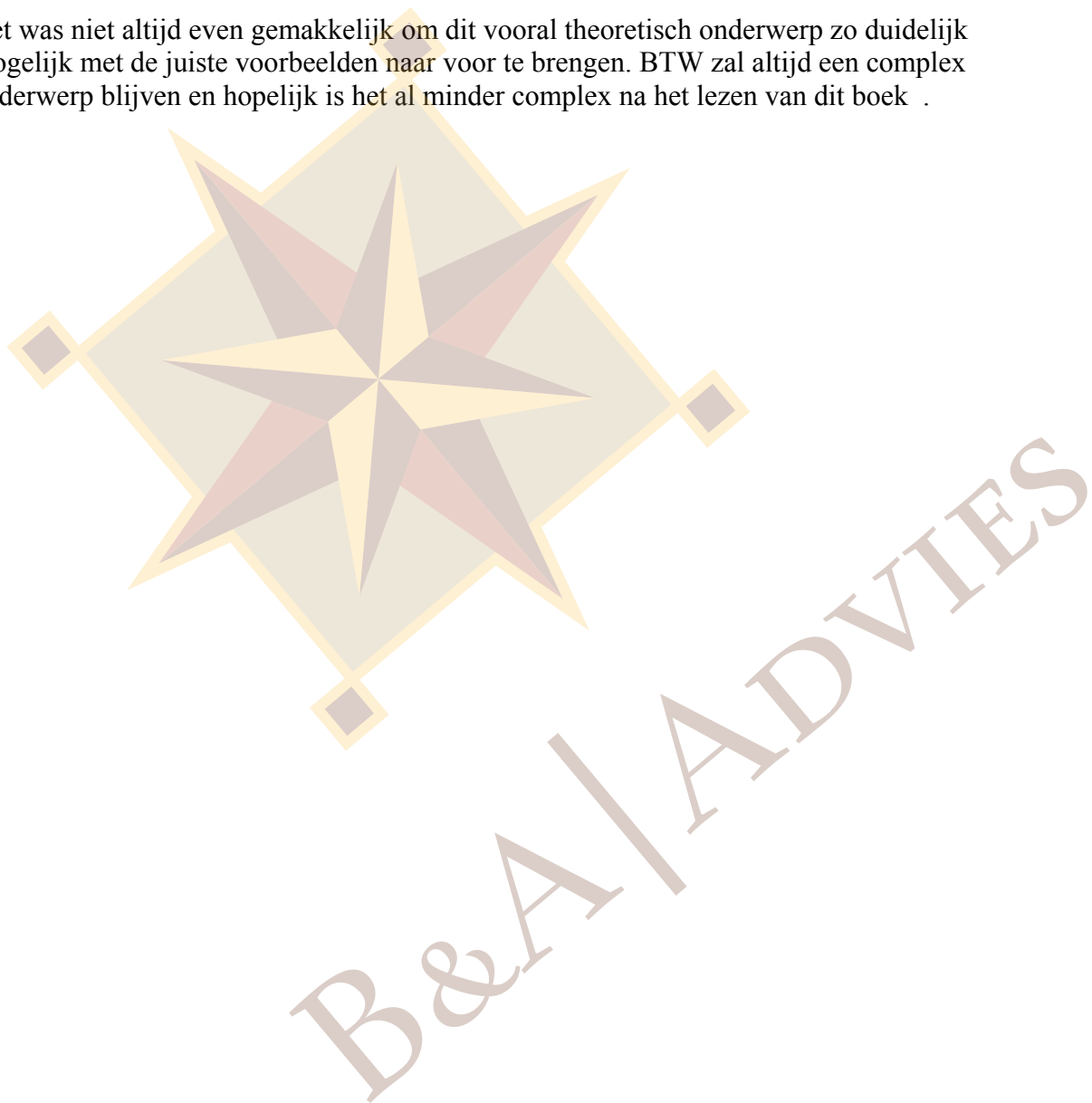
Onderdelen zijn genormaliseerde voorwerpen die een bepaalde rol te vervullen hebben in een geheel, die worden geplaatst en die later kunnen worden weggenomen zonder beschadiging van het herstelde voorwerp. Onderdelen ondergaan bijgevolg steeds hun eigen tarief. Indien echter de prijs (exclusief BTW) van de onderdelen kleiner is dan de helft van de prijs (exclusief BTW) van onderdelen en werk samen, mag worden aangenomen dat ook de onderdelen een bestanddeel van de herstelling zijn, zodat de totale prijs van de herstelling dan belastbaar is tegen het tarief dat voor de herstelling zelf geldt.

BESLUIT

Het boek heeft een antwoord op de verschillende vragen in verband met BTW op diensten proberen te geven. Het is niet makkelijk om de artikels uit het BTW-wetboek juist te begrijpen, ik hoop dat het boek een duidelijker beeld heeft kunnen scheppen.

Ik heb geprobeerd de theorie van de BTW meer in praktijk om te zetten met voorbeelden en enkele facturen er bij te voegen. Hopelijk scheidt het voor de lezer een duidelijker beeld en kan het u helpen om bepaalde problemen te voorkomen of op te lossen.

Het was niet altijd even gemakkelijk om dit vooral theoretisch onderwerp zo duidelijk mogelijk met de juiste voorbeelden naar voor te brengen. BTW zal altijd een complex onderwerp blijven en hopelijk is het al minder complex na het lezen van dit boek .



SAMENVATTING

De BTW is een belasting op goederen en diensten. Deze belasting wordt stapsgewijs geïnd, namelijk bij elke transactie in het productie- en distributieproces. De eindverbruiker draagt de belasting. In dit boek beperken we ons tot de BTW op diensten. Een typisch kenmerk aan de BTW is dat het een verbruiksbelasting is.

De belastingplichtige kan zowel een natuurlijk persoon, rechtspersoon als een groepering die geen rechtspersoonlijkheid bezit, zijn. Om belastingplichtige te zijn, moet je geen winstoogmerk hebben, daardoor zijn heel wat personen en groeperingen belastingplichtigen. Er zijn hier verschillende soorten in. Naast de gewone belastingplichtige heb je bijvoorbeeld de forfaitaire landbouwer of de buitenlandse belastingplichtige.

Er zijn heel wat belastbare diensten. Artikel 18 van het BTW-wetboek geeft een overzicht van deze diensten. Een dier laten behandelen door een dierenarts, een interimbureau dat een accountant ter beschikking stelt aan een onderneming, het zijn maar enkele voorbeelden van de belastbare diensten.

Bepaalde handelingen worden met diensten gelijkgesteld. Artikel 19 uit het BTW-wetboek is in de eerste plaats ontworpen om een wettelijke basis te creëren voor de belastbaarheid van de voordelen van alle aard. De BTW op de input is slechts aftrekbaar als er een belastbare output tegenover staat. De firmawagen is een bijzonder geval bij voordelen van alle aard.

Een aantal diensten worden door de wetgever buiten het toepassingsveld van de BTW gehouden. Notarissen, advocaten en artsen zijn enkelen van de vrijgestelde personen. Ook de diensten van onder andere ziekenhuizen en sportinrichtingen zijn vrijgesteld van BTW. De plaats van de dienst is daar waar de dienstverrichter zijn vaste inrichting heeft. Hier bestaan heel wat uitzonderingen op. Bijvoorbeeld bij een onroerend goed is de plaats van de dienst de plaats waar het onroerend goed is gelegen wanneer het gaat om een dienst die verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed. Een belastbaar feit vindt plaats op het tijdstip waarop de dienst voltooid is. Het is bij een aantal diensten niet altijd even duidelijk wanneer de dienst voltooid is. De hoofdoorzaak inzake het tijdstip van opeisbaarheid van verschuldigde BTW is de voltooiing van de dienst. Er zijn ook nog enkele subsidiaire oorzaken waaronder de facturatie.

Onder maatstaf van heffing wordt verstaan, het bedrag waarop het gangbare BTW-tarief moet toegepast worden. Bij binnenlandse handelingen kan de tegenprestatie uitsluitend uit een geldsom bestaan, er kan ook geen geldsom mee gemoeid zijn of zelfs een handeling zonder tegenprestatie. De structuur in verband met tarieven wordt vastgesteld op het supranationale, communautaire niveau. De lidstaten van de Europese Gemeenschap mogen slechts één normaal tarief toepassen. Eén of twee lage tarieven zijn toegestaan voor specifieke goederen.