

# PACIOLI



## Btw – nieuwigheden 2010

### Plaats van de dienst – periodieke aangifte – opgave van de intracommunautaire diensten

#### 1. Probleemstelling

Met ingang van 1 januari 2010 ondergaat de toepassing van de btw belangrijke wijzigingen, inzonderheid:

- worden nieuwe criteria vastgesteld voor de plaatsbepaling van de dienst;
- krijgt de periodieke aangifte nieuwe roosters en moeten er handelingen in opgenomen worden die vroeger niet moesten worden vermeld;
- wordt de opgave van de intracommunautaire leveringen uitgebreid tot de intracommunautaire diensten.

In afwachting van de wijziging van de Belgische wetgeving, bespreken we hierna de voornaamste punten.

#### 2. De plaats van de dienst

##### 2.1. Algemene regel

###### 2.1.1. Begrippen

###### 2.1.1.1. Van 1978 tot 2009

Van 1978 tot 2009 bepaalt de algemene regel de plaats van dienst op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd. Maar de afwijkingen van deze regel zijn zo talrijk dat er in de praktijk meer uitzonderingen worden toegepast dan de algemene regel.

Tijdens deze periode kan de plaats van de dienst, onder bepaalde voorwaarden, bepaald worden aan de hand van criteria als de plaats waar het onroerend goed is gelegen, de plaats van de materiële verrichting, de lidstaat die het btw-identificatienummer van de ontvanger heeft toegekend, de plaats van de onderliggende handeling, enz.

###### 2.1.1.2. Vanaf 2010

Vanaf 2010 steunt de algemene regel op het onderscheid inzake de hoedanigheid van de ontvanger van de dienst, namelijk:

- wanneer de afnemer een belastingplichtige is, vindt de dienst, behoudens afwijkingen, plaats op de plaats van de economische activiteit van de ontvanger;
- wanneer de afnemer een niet-belastingplichtige is, vindt de dienst, behoudens afwijkingen, plaats op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd.

In de wetenschap dat het merendeel van de diensten tussen economische operatoren wordt verricht, zal voornamelijk het criterium van de vestigingszetel van de belastingplichtige afnemer toepassing vinden.

Maar vanaf 2010 zullen er ook nog heel wat afwijkingen blijven bestaan, die andere criteria voor de plaats van dienst hanteren. Die uitzonderingen beogen bepaalde specifieke diensten en hebben nu eens betrekking op alle ontvangers, al dan niet belastingplichtigen, dan weer uitsluitend op de niet-belastingplichtige afnemers.

De wettelijke schuldenaar van de verschuldigde belasting, met name degene die de heffing en de doorstorting aan de lidstaat van de plaats van de dienst moet verzekeren, is ofwel de dienstverrichter, ofwel zijn afnemer, naargelang het hierna uiteengezette onderscheid.

## INHOUD

- **Btw – nieuwigheden 2010**  
**Plaats van de dienst – periodieke aangifte – opgave van de intracommunautaire diensten**

1

### 2.1.2. Hoedanigheid van de afnemer – ontvanger van de dienst

Voor de toepassing van de algemene regel moet een duidelijk onderscheid worden gemaakt naargelang de hoedanigheid van de afnemer:

- betreft het een btw-belastingplichtige?
- betreft het een niet-belastingplichtige?

#### 2.1.2.1. Belastingplichtige afnemer

Telkens wanneer, vanaf 1 januari 2010, de afnemer een belastingplichtige is die alsdanig handelt, vindt de dienst volgens de algemene regel, in principe, plaats op de plaats waar de afnemer de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd, of bij gebreke daarvan, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

*Voorbeelden van de toepassing van de algemene regel op 1 januari 2010*

- managementdiensten verleend door een in België gevestigde belastingplichtige voor een in een andere lidstaat gevestigde en geïdentificeerde onderneming vinden plaats in het land van de afnemer;
- de grensoverschrijdende leasing van vervoermiddelen is belastbaar in de lidstaat van de belastingplichtige ontvanger.

Het begrip belastingplichtige omvat eveneens de personen die volledig vrijgesteld zijn op grond van artikel 44 van het Belgische Btw-Wetboek.

Wanneer een niet-belastingplichtige rechtspersoon voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, heeft hij, voor de toepassing van de regels betreffende de plaats van de dienst, de hoedanigheid van belastingplichtige. Hetzelfde geldt, bijvoorbeeld, voor de openbare overheden (gemeenten, provincies, gemeenschappen, enz.) die geïdentificeerd zijn voor de distributie van leidingwater, de verkoop van hout, de exploitatie van een parking, een kampeerterrein, enz.

En ook de gedeeltelijke en de gemengde belastingplichtigen vallen onder deze categorie, zelfs als de beoogde handelingen uitsluitend bestemd zijn voor de niet aan de btw onderworpen sector en geen recht op aftrek van de voorbelasting doen ontstaan.

In het Engels wordt het feit dat de dienst plaatsvindt op de plaats waar de zetel van de economische activiteit van de belastingplichtige afnemer is gevestigd *business to business* genoemd, afgekort als *B2B*. We zullen ook van deze afkorting gebruik maken.

#### 2.1.2.2. Niet-belastingplichtige afnemer

Volgens de algemene regel is de plaats van de dienst, verricht voor een niet-belastingplichtige, in principe, de

plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd.

Worden deze diensten evenwel verricht vanuit een vaste inrichting van de dienstverrichter, op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, dan geldt als plaats van dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de diensten de woonplaats of de gebruikelijke verblijfplaats van de dienstverrichter.

In het Engels wordt het feit dat de dienst plaatsvindt op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd *business to consumer* genoemd, afgekort tot *B2C*. We zullen ook van deze afkorting gebruik maken.

## 2.2. Afwijkingen

### 2.2.1. Begrippen

Op de basiscriteria, de plaats van de afnemer of de plaats van de dienstverrichter, gelden uitzonderingen.

Sommige van die uitzonderingen hebben betrekking op alle afnemers, ongeacht of ze aan de btw onderworpen zijn of niet.

Andere afwijkingen hebben daarentegen alleen betrekking op niet-belastingplichtige afnemers.

### 2.2.2. Diensten van tussenpersonen – niet-belastingplichtige afnemer – plaats van de onderliggende handeling

De plaats van een dienst die voor niet-belastingplichtigen wordt verricht door een tussenpersoon die in naam en voor rekening van derden handelt, is de plaats waar de onderliggende handeling wordt verricht.

Wanneer de afnemer daarentegen een belastingplichtige is, blijft het B2B-criterium van toepassing.

*Voorbeelden*

- Een in België gevestigde particulier doet een beroep op een makelaar voor de aankoop van een schilderij in een Frans museum. Mits de aankoop in Frankrijk plaatsvond, wordt de door de tussenpersoon aan de particulier gerichte rekening betreffende het makelaarsloon in Frankrijk gelokaliseerd. In dit geval is de Franse btw verschuldigd.
- Stel dat dezelfde handeling voor een belastingplichtige afnemer wordt verricht, is het B2B-criterium van toepassing, in casu de plaats van de afnemer.

De schuldenaar van de belasting, met andere woorden de persoon die moet instaan voor de betaling van de belasting aan de lidstaat waar de dienst plaatsvindt, wordt hierna uiteengezet.

### *2.2.3. Diensten die verband houden met een onroerend goed – al dan niet belastingplichtige afnemer – plaats van het onroerend goed*

De plaats van de diensten die verband houden met een onroerend goed, met inbegrip van:

- expertises en diensten van vastgoedmakelaars;
- het verstrekken van accommodatie in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, zoals vakantiecampen of locaties die zijn ontwikkeld voor gebruik als kampeerterreinen;
- het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed;
- diensten die erop gericht zijn de verrichting van bouwwerken voor te bereiden of te coördineren, zoals bijvoorbeeld de diensten verricht door architecten en door bureaus die toezicht houden op de verrichting van het werk;

is, ongeacht de hoedanigheid van de afnemer (al dan niet belastingplichtige), alleszins de plaats waar het onroerend goed is gelegen.

#### *Voorbeeld*

Een in België gevestigde onderneming verricht grondwerken aan een in Duitsland gelegen onroerend goed, voor rekening van een in België gevestigde hoofdaannemer. Zonder verdere beschouwingen is de Duitse btw op de onroerende werkzaamheden verschuldigd, aangezien het onroerend goed aldaar is gelegen.

### *2.2.4. Personenvervoerdiensten – al dan niet belastingplichtige afnemer – afgelegde afstanden*

Ongeacht de hoedanigheid van de afnemer (al dan niet belastingplichtige) is de plaats van personenvervoerdiensten de plaats waar de vervoerdienst plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden.

#### *Voorbeeld*

Een in België gevestigd taxibedrijf vervoert een bestuurder van een vennootschap van Brussel naar Parijs. Op het in België afgelegde deel van het traject is de Belgische btw verschuldigd. De Franse btw is verschuldigd ten belope van de in Frankrijk afgelegde kilometers.

De problematiek van de schuldenaar van de belasting wordt hierna besproken.

### *2.2.5. Andere goederenvervoerdiensten dan intracommunautair vervoer – niet-belastingplichtige afnemer – afgelegde afstanden*

De plaats van andere goederenvervoerdiensten voor niet-belastingplichtigen dan het intracommunautaire vervoer van goederen is de plaats waar het vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden.

#### *Voorbeelden*

- Een in Marokko gevestigde verhuizer verhuist goederen van Algerije naar Congo voor rekening van een particulier. Het vervoer vindt plaats in Afrika. Er is dus geen communautaire btw opeisbaar.
- Dezelfde verhuizer verricht hetzelfde vervoer in Afrika, maar voor rekening van een in België gevestigde onderneming. Aangezien de afnemer een belastingplichtige is, is de B2B-regel onverkort van toepassing en is de Belgische btw verschuldigd, daar de afnemer alhier te lande is geïdentificeerd. Noteer dat voor dergelijke belasting de roosters 87 en 56 (zie hierna) van de periodieke btw-aangifte moeten worden ingevuld (zie hierna).

### *2.2.6. Intracommunautair goederenvervoer – niet-belastingplichtige afnemer – lidstaat van vertrek*

De plaats van intracommunautaire goederenvervoerdiensten voor niet-belastingplichtigen is de plaats van vertrek van het vervoer.

#### *Voorbeelden*

- Een gepensioneerd echtpaar verzoekt een verhuizer meubelen van België naar Italië te vervoeren. Aangezien het intracommunautaire vervoer in België aanvangt, is de Belgische btw verschuldigd over de volledige prijs.
- Stel dat dezelfde prestatie wordt verricht voor een in Frankrijk gevestigde en geïdentificeerde onderneming. Dan moet het B2B-criterium worden toegepast en is de Franse btw opeisbaar.

Voor de aanwijzing van de schuldenaar van de belasting verwijzen we naar de commentaar hierna.

### *2.2.7. Culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten*

#### *2.2.7.1. Jaar 2010*

Diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten, zoals beurzen en tentoonstellingen, met inbegrip van die van de organisatoren van zulke activiteiten, alsmede van daarmee samenhangende diensten, vinden plaats op de plaats waar die diensten materieel worden verricht.

Van 1 januari tot 31 december *van het jaar 2010* vinden deze diensten plaats op de plaats waar ze materieel wor-

den verricht, ongeacht de hoedanigheid van de (al dan niet-belastingplichtige) ontvangers.

#### *Voorbeeld*

Een aan de Belgische btw onderworpen belastingplichtige houdt in 2010 een reclamestand op een beurs in Berlijn.

De organisator moet de Duitse btw aanrekenen, aangezien de dienst aldaar materieel wordt verricht.

#### **2.2.7.2. Jaar 2011 en volgende**

Vanaf 1 januari 2011, *alsook de volgende jaren*, moet een onderscheid worden gemaakt naargelang de hoedanigheid van de afnemer:

- wanneer de afnemer een niet-belastingplichtige is, blijft de plaats van de materiële verrichting gelden;
- wanneer de afnemer echter een btw-belastingplichtige is, vinden dergelijke diensten plaats op de plaats waar de afnemer is gevestigd. Dan wordt de B2B-regel onverkort van toepassing. Het recht van toegang tot dergelijke inrichtingen, alsook de ermee samenhangende diensten, blijven op 1 januari 2011 en de daaropvolgende jaren, plaatsvinden op de plaats van de materiële verrichting, zelfs voor belastingplichtige afnemers.

De problematiek van de schuldenaar van de belasting wordt hierna besproken.

#### **2.2.8. Activiteiten die met vervoer samenhangen – niet-belastingplichtige afnemer – plaats van de materiële verrichting**

Activiteiten die samenhangen met vervoer, zoals laden, lossen, intern vervoer en soortgelijke activiteiten, verricht voor niet-belastingplichtigen, vinden plaats op de plaats waar ze materieel worden verricht.

#### *Voorbeelden*

- In België gevestigde particulieren kopen wijn in Frankrijk. Ze verzoeken een plaatselijk bedrijf om de vrachtwagen van de Belgische vervoerder die het vervoer Frankrijk-België verricht te laden. De laadkosten zijn onderworpen aan de Franse btw, plaats van de materiële verrichting. Merk op dat de Belgische vervoerder ook op zijn vervoer de Franse btw moet toepassen, aangezien het vervoer daar vertrekt (zie *supra*).
- Stel dat dezelfde laadkosten aan de Belgische vervoerder worden gefactureerd. Dan is de B2B-regel van toepassing, met name de plaats waar de Belgische vervoerder is gevestigd, met toepassing van de Belgische btw.

Voor de aanwijzing van de schuldenaar van de belasting verwijzen we naar de commentaar hierna.

#### **2.2.9. Expertises of werkzaamheden die betrekking hebben op roerende lichamelijke zaken – niet-belastingplichtige afnemer – plaats van de materiële verrichting**

Expertises en werkzaamheden die betrekking hebben op roerende lichamelijke zaken, verricht voor niet-belastingplichtigen, vinden plaats op de plaats waar ze materieel worden verricht.

#### *Voorbeelden*

- Een Belgische toerist laat zijn auto in Nederland herstellen. De Nederlandse btw moet worden toegepast.
- Stel dat de afnemer een in België geïdentificeerde belastingplichtige is. Door toepassing van de B2B-regel is de Belgische btw van toepassing. Merk op dat de aftrekbepanking betreffende de autovoertuigen ook op deze Belgische btw van toepassing is.

#### **2.2.10. Restaurant- en cateringdiensten – al dan niet belastingplichtige afnemer – plaats van materiële verrichting**

Restaurant- en cateringdiensten vinden, ongeacht de hoedanigheid van de afnemer (al dan niet-belastingplichtige), plaats op de plaats waar de diensten materieel worden verricht, met uitzondering van die welke materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer. Die laatste diensten vinden plaats op de plaats van vertrek van het passagiersvervoer.

#### *Voorbeeld*

Een in België gevestigde restauranthouder vraagt een Luxemburgse collega om een zakenlunch te organiseren in een in het Groothertogdom Luxemburg gelegen restaurant. De Luxemburgse restauranthouder factureert aan de Belgische restauranthouder, die op zijn beurt doorfactureert aan een Franse onderneming.

De Luxemburgse btw moet op alle facturen worden toegepast, aangezien de diensten inzake het verschaffen van spijs en drank om ter plaatse te worden verbruikt materieel in het Groothertogdom werden verricht.

#### **2.2.11. Kortdurende verhuur van vervoermiddelen – al dan niet belastingplichtige afnemer – plaats van terbeschikkingstelling**

Ongeacht de hoedanigheid van de afnemer (al dan niet belastingplichtige) vindt kortdurende verhuur van vervoermiddelen plaats op de plaats waar het vervoermid-



del daadwerkelijk ter beschikking van de afnemer wordt gesteld.

Onder «kortdurende verhuur» van een vervoermiddel dient te worden verstaan, het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van ten hoogste dertig dagen en ten hoogste negentig dagen voor schepen (formulering van de richtlijn).

Deze werkwijze is niet beperkt in de tijd. Ze is van toepassing in 2010, 2011, 2012 en de volgende jaren, wat zeker niet het geval is voor langdurende verhuur (zie hierna).

#### *Voorbeelden*

- Een Belgische toerist huurt in Turijn een auto om voor privédoeleinden van Italië naar Spanje te reizen. De Italiaanse btw is van toepassing op de volledige verhuur, zonder onderscheid naar de plaats van het privégebruik.
- Een Belgische onderneming huurt in Zweden een auto voor een duur van 15 dagen. De Zweedse btw moet op het totaalbedrag van de prijs worden toegepast.

### **2.2.12. Langdurende verhuur van vervoermiddelen – niet-belastingplichtige afnemer – plaats van de dienstverrichter of van de afnemer**

#### **2.2.12.1. Begrippen**

Voor verhuur van meer dan dertig dagen, welke duur op negentig dagen wordt gebracht voor schepen (formulering van de richtlijn), uiteraard met inbegrip van leasing, moet een onderscheid worden gemaakt naargelang de afnemer al dan niet een belastingplichtige is.

Daarenboven moet nogmaals een onderscheid worden gemaakt, naargelang de verhuur plaatsvindt tussen 1 januari 2010 en 31 december 2012, hetzij vanaf 1 januari 2013.

#### **2.2.12.2. Belastingplichtige afnemer – jaren 2010, 2011, 2012, 2013 en volgende**

Voor belastingplichtige afnemers is de B2B-regel onverkort van toepassing.

Dit betekent dat langdurende verhuur van verhuurmiddelen plaatsvindt op de plaats waar de belastingplichtige afnemer is gevestigd.

#### *Voorbeeld*

Een Belgische vennootschap leest een auto bij een in het Groothertogdom Luxemburg gevestigd bedrijf.

Vanaf 2010, en zonder voorziene wijziging voor de volgende jaren, worden de leasingvergoedingen belastbaar in België. Met andere woorden is de Belgische btw van toepassing.

Bijgevolg valt die belasting onder de beperkingen van het recht op aftrek van de voorbelasting, op grond van artikel 45, § 2, WBTW, met name, in de regel, beperkt tot de helft van de btw op de personenwagens.

#### **2.2.12.3. Niet-belastingplichtige afnemer – jaren 2010, 2011 en 2012**

Voor de niet-belastingplichtige afnemers blijft de algemene B2C-regel van toepassing, alleszins voor de drie jaren van 2010 tot 2012.

Tijdens de voormelde jaren blijft langdurende verhuur belastbaar in de lidstaat van vestiging van de dienstverrichter.

#### *Voorbeeld*

Een in België gevestigde particulier leest een auto bij een in het Groothertogdom Luxemburg gevestigd bedrijf.

Op de leasingvergoedingen die tussen 1 januari 2010 en 31 december 2012 vervallen, is de Luxemburgse btw van toepassing.

#### **2.2.12.4. Niet-belastingplichtige afnemer – jaar 2013 en volgende**

Vanaf 1 januari 2013 vindt langdurende verhuur van vervoermiddelen aan niet-belastingplichtige afnemers plaats op de plaats waar de ontvanger is gevestigd.

Voor langdurende verhuur is, vanaf 1 januari 2013, dus het criterium van de plaats van vestiging van de afnemer van toepassing, zonder dat nog een onderscheid moet worden gemaakt naargelang de afnemer al dan niet een belastingplichtige is.

#### *Voorbeeld*

Stel dat zowel een in België gevestigde particulier als een in België gevestigde onderneming bij een Nederlands leasingbedrijf een auto leasen.

In beide gevallen is de Belgische btw verschuldigd, ongeacht de hoedanigheid van de afnemer (belastingplichtige of niet-belastingplichtige).

Voor de verhuur van pleziervaartuigen zullen vanaf 1 januari 2013 evenwel bijzondere criteria worden gehanteerd. De uiteenzetting daarvan valt echter buiten het bestek van dit artikel.

### **2.2.13. Langs elektronische weg verrichte diensten – niet-belastingplichtige afnemer – plaats van de dienstverrichter of van de afnemer**

#### **2.2.13.1. Begrippen**

De criteria zijn afhankelijk van de hoedanigheid van de afnemer (belastingplichtige of niet-belastingplichtige), de vestigingsplaats van de niet-belastingplichtige ontvanger

(binnen of buiten de Gemeenschap) en de plaats van de dienstverrichter (binnen of buiten de Gemeenschap).

#### 2.2.13.2. Belastingplichtige afnemer

In dergelijk geval is de B2B-regel van toepassing: de btw is verschuldigd op de plaats waar de ontvanger is gevestigd.

#### 2.2.13.3. Niet-belastingplichtige afnemer gevestigd buiten de Gemeenschap

Deze diensten vinden plaats op de plaats waar de niet-belastingplichtige afnemer is gevestigd.

#### 2.2.13.4. Niet-belastingplichtige afnemer gevestigd in de Gemeenschap

Wanneer de afnemer in de Gemeenschap is gevestigd, moet nog een onderscheid worden gemaakt naargelang de dienstverrichter al dan niet in de Gemeenschap is gevestigd.

##### 2.2.13.4.1. Dienstverrichter buiten de Gemeenschap

Deze diensten worden geacht plaats te vinden op de plaats waar de niet-belastingplichtige afnemer is gevestigd binnen de Gemeenschap.

##### 2.2.13.4.2. Dienstverrichter binnen de Gemeenschap

Hier geldt de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd, hetzij de B2C-regel.

#### 2.2.14. Telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten – niet-belastingplichtige afnemer – plaats van de dienstverrichter of de afnemer

##### 2.2.14.1. Begrippen

Ook hier moet een onderscheid worden gemaakt bij de ontvanger en bij de dienstverrichter.

Onderstaande regels zijn van toepassing van 1 januari 2010 tot 31 december 2014.

Vanaf 1 januari 2015 zijn vereenvoudigingen voorzien. De uiteenzetting daarvan valt buiten het bestek van dit artikel.

##### 2.2.14.2. Belastingplichtige afnemer

Wanneer de afnemer een belastingplichtige is, geldt de B2B-regel en vinden deze diensten plaats op de plaats waar de afnemer is gevestigd.

##### 2.2.14.3. Niet-belastingplichtige afnemer gevestigd buiten de Gemeenschap

Deze diensten worden geacht plaats te vinden op de plaats waar de niet-belastingplichtige afnemer is gevestigd, met name buiten de Gemeenschap.

##### 2.2.14.4. Niet-belastingplichtige afnemer gevestigd in de Gemeenschap

Volgens de wettelijke motivering moet een onderscheid worden gemaakt naargelang de dienstverrichter al dan niet in de Gemeenschap is gevestigd.

Maar voor de heffing van de btw, komt de oplossing erop neer dat, in de beide gevallen, de dienst geacht wordt plaats te vinden op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd. In het kader van deze bespreking, zullen we dit onderscheid dan ook niet verder bespreken.

#### 2.2.15. Diverse diensten – niet-belastingplichtige afnemer gevestigd buiten de Gemeenschap – plaats van de afnemer

##### 2.2.15.1. Niet-belastingplichtige afnemer

De plaats van de volgende diensten, verricht voor een niet-belastingplichtige die buiten de Gemeenschap gevestigd is of aldaar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, is de plaats waar deze persoon gevestigd is of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft:

- a) de overdracht en het verlenen van auteursrechten, octrooien, licentierechten, handelsmerken en soortgelijke rechten;
- b) diensten op het gebied van de reclame;
- c) diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede gegevensverwerking en informatieverzorging;
- d) de verplichting om een beroepsactiviteit of een hiervoor vermeld recht geheel of gedeeltelijk niet uit te oefenen;
- e) bank-, financiële en verzekeringsverrichtingen met inbegrip van herverzekeringsverrichtingen en met uitzondering van de verhuur van safeloketten;
- f) het beschikbaar stellen van personeel;
- g) de verhuur van lichamelijk roerende zaken, met uitzondering van alle vervoermiddelen;
- h) het bieden van toegang tot aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen alsmede het verrichten van transport- en transmissiediensten via deze systemen en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten;
- i) telecommunicatiediensten;
- j) radio- en televisieomroepdiensten;
- k) langs elektronische weg verrichte diensten.

Het feit dat de dienstverrichter en de afnemer langs elektronische weg berichten uitwisselen, betekent op zich niet dat de dienst een langs elektronische weg verrichte dienst is.

De punten i), j, en k) worden vanaf 1 januari 2015 opgeheven.

### 2.2.15.2. Belastingplichtige afnemer

De B2B-regel is onverkort van toepassing; de dienst vindt plaats op de plaats van de belastingplichtige afnemer.

### 2.2.16. Mogelijkheid om van bepaalde bepalingen af te wijken

Teneinde dubbele heffing of niet-heffing van de belasting, alsmede verstoring van de mededinging te voorkomen, kunnen de lidstaten, in welbepaalde en afgelijnde gevallen:

- de plaats van sommige diensten, die op hun grondgebied is gelegen, aanmerken als buiten de Gemeenschap te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie van de diensten buiten de Gemeenschap geschieden;
- de plaats van sommige diensten, die buiten de Gemeenschap is gelegen, aanmerken als op hun grondgebied te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie op hun grondgebied geschieden.

Deze mogelijkheid geldt uiteraard ook voor België. Maar in afwachting van de officiële publicaties, vinden we het voorbarig om hieraan meer commentaar te wijden.

### 2.3. Samenvattende niet-limitatieve tabel

Deze tabel is niet volledig. Hij beoogt enkel de voornaamste afwijkingen van de plaatsbepaling van de diensten op de plaats waar de belastingplichtige afnemer is gevestigd, met name de B2B-regel.

<i>Voornaamste uitzonderingen op de B2B</i>	<i>Andere plaats dan de plaats van de belastingplichtige afnemer</i>
1. Werken in onroerende staat	= plaats van het onroerend goed
2. Personenvervoer	= plaats in verhouding tot afgelegde afstanden
3. Culturele, artistieke, sportieve, onderwijsactiviteiten, enz.	2010 = plaats materiële verrichting 2011 en later = plaats van de afnemer (B2B) (behalve recht tot toegang = plaats materiële verrichting)
4. Restaurants, cafés	plaats materiële verrichting
5. KORTDURENDE verhuur van vervoermiddelen	plaats terbeschikkingstelling
<i>! Plaats van daadwerkelijk gebruik of exploitatie!</i>	<i>! Lidstaten beschikken over de mogelijkheid tot afwijkingen!</i>

## 2.4. Schuldenaar

### 2.4.1. Begrippen

Onder schuldenaar moet worden verstaan, degene die, wettelijk, de btw moet heffen en doorstorten aan de lidstaat waar de dienst plaatsvindt.

Afhankelijk van de omstandigheden kan de schuldenaar de verrichter, dan wel de ontvanger van de diensten zijn. Onderstaande beschouwingen zijn van toepassing op de B2B-criteria.

In de andere gevallen (B2C), in principe en behoudens tussenoplossingen, voornamelijk op initiatief van de lidstaten waaraan de belastingontvangst toekomt, is de schuldenaar van de belasting de dienstverrichter die zich, in de regel, daartoe moet laten identificeren.

### 2.4.2. Dienstverrichter gevestigd in de lidstaat van de afnemer – B2B

Wanneer de B2B-criteria vervuld zijn en mits beide partijen in dezelfde lidstaat zijn gevestigd, is de btw in principe verschuldigd door de dienstverrichter.

Het is dus de leverancier van de dienst die de verschuldigde belasting moet heffen en doorstorten.

### 2.4.3. Dienstverrichter niet gevestigd in de lidstaat van de afnemer – B2B

Voor de toepassing van de B2B-criteria, is de btw verschuldigd door de belastingplichtige of de voor btw-doeleinden geïdentificeerde niet-belastingplichtige rechtspersoon aan wie de beoogde diensten worden verstrekt, wanneer die diensten worden verstrekt door een belastingplichtige die niet gevestigd is in de lidstaat van de afnemer alwaar de belasting is verschuldigd.

## 3. Periodieke btw-aangifte

### 3.1. Begrippen

In het kader van de commentaar gewijd aan de plaatsbepaling van de diensten vanaf 2010 en de schuldenaar van de ermee verbandhoudende belasting, volgens de B2B-criteria, bespreken we ook de wijzigingen aangebracht aan het formulier voor de periodieke aangifte van de Belgische btw.

Over de andere wijzigingen die ook vanaf 2010 aan het aangifteformulier worden aangebracht (nieuw vakje dat moet worden aangekruist om de indiening van een nihil-listing van de belastingplichtige afnemers te rechtvaardigen, nieuwe gegevens die in rooster 00 moeten worden vermeld, nieuwe criteria inzake de periodiciteit van de indiening van de periodieke aangifte en van de listing van de intracommunautaire handelingen, enz.) zullen we hier bijgevolg niets zeggen.

### 3.2. Nieuw rooster 44

Dit nieuw rooster is bestemd voor de maatstaf van heffing van de diensten, verricht voor een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat, waar deze belastingplichtige afnemer schuldenaar is van de belasting.

Die handelingen die in de lidstaat van de dienstverrichter niet aan de btw onderworpen zijn, moeten in de hierna besproken intracommunautaire opgave worden opgenomen. Tot eind 2009 moeten dergelijke intracommunautaire diensten in rooster 47 van het aangifteformulier worden vermeld.

### 3.3. Bestaand rooster 48

Behalve de vóór 1 januari 2010 reeds beoogde verbeteringen, zal dit bestaande rooster ook de eventuele negatieve verbeteringen van de in het nieuwe rooster 44 vermelde handelingen moeten bevatten.

### 3.4. Nieuw rooster 88

Dit nieuw rooster dient voor de maatstaf van heffing van de diensten ontvangen van een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige, die plaatsvinden in België door toepassing van de B2B-regel en waarvoor de belastingplichtige afnemer schuldenaar van de belasting is. Vermelde handelingen moeten tot eind 2009 in rooster 87 worden vermeld.

### 3.5. Bestaand rooster 55

Vanaf 1 januari 2010 zal dit rooster 55 ook de verschuldigde btw over de handelingen opgenomen in rooster 88 moeten bevatten. Tot eind 2009 werd rooster 56 daartoe gebruikt.

### 3.6. Bestaand rooster 84

Behalve de andere negatieve verbeteringen zal dit rooster ook de negatieve verbeteringen van de in rooster 88 vermelde handelingen moeten bevatten.

### 3.7. Bestaande roosters 87 en 56

Indien de dienstverrichter buiten de Gemeenschap is gevestigd maar de handeling in België plaatsvindt, plaats van de belastingplichtige afnemer door toepassing van de B2B-regel, moet de maatstaf van heffing worden opgenomen in rooster 87 en de verschuldigde belasting in rooster 56.

Voor een illustratie daarvan verwijzen we de lezer naar het tweede voorbeeld sub 2.2.5., (in Marokko gevestigde verhuizer die in Afrika een verhuis doet voor rekening van een Belgische onderneming).

## 4. Opgave van de intracommunautaire handelingen

### 4.1. Begrippen

Vóór 2010 moest reeds een opgave van de intracommunautaire leveringen die vrijgesteld zijn van de Belgische btw worden ingediend, omdat ze verricht zijn aan afnemers die de belasting, geheven van intracommunautaire verwervingen, in hun eigen lidstaat verschuldigd zijn. Die intracommunautaire leveringen zijn afkomstig van rooster 46 van de periodieke aangifte.

Die opgave wordt, vanaf 2010, aangevuld met de intracommunautaire diensten die, door toepassing van de B2B-regel, niet aan de Belgische btw zijn onderworpen, met name de intracommunautaire diensten waarvoor de belastingplichtige afnemer de belasting verschuldigd is in de lidstaat waar hij is gevestigd. Die diensten zijn de diensten vermeld in het nieuwe rooster 44 van de periodieke aangifte.

### 4.2. Aanduiding van de categorie van de handelingen

De verschillende handelingen die in de opgave van de intracommunautaire handelingen moeten worden opgenomen, ontvangen een letter om de categorie waartoe ze behoren aan te duiden:

- letter L voor de intracommunautaire leveringen (rooster 46 van de aangifte);
- letter S voor de intracommunautaire diensten (rooster 44 van de aangifte);
- letter T voor de handelingen in het driehoeksverkeer (zoals voorheen – rooster 46 van de aangifte).

Yvon COLSON

Externe medewerker van het BIBF

Noch deze publicatie, noch gedeelten van deze publicatie mogen worden gereproduceerd of opgeslagen in een retrievalssysteem, en evenmin worden overgedragen in welke vorm of op welke wijze ook, elektronisch, mechanisch of door middel van fotokopieën, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. De redactie staat in voor de betrouwbaarheid van de in haar uitgaven opgenomen info, waarvoor zij echter niet aansprakelijk kan worden gesteld. **Verantwoordelijke uitgever** : Etienne VERBRAEKEN, B.I.B.F. – Legrandlaan 45, 1050 Brussel, Tel. 02/626 03 80, Fax. 02/626 03 90 e-mail : info@bibf.be, URL : <http://www.bibf.be>. **Redactie** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Etienne VERBRAEKEN. **Adviesraad** : Professor P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professor C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.