

PACIOLI



Herkwalificatie van interest tot dividenden: is er nieuws?

Sinds ons laatste artikel over de kwestie van de toepassing van artikel 18, 4°, WIB 1992⁽¹⁾, heeft de rechtspraak een, naar onze mening, interessante evolutie ondergaan.

Om het belang van het cassatiearrest van 4 september 2009⁽²⁾ goed in te schatten, is een kort overzicht onontbeerlijk.

De herkwalificatie van interest in dividenden staat vooral ter discussie wanneer de aan een bedrijfsleider verleende of toegekende interest het gevolg is van een inbreng of quasi-inbreng, waarvan de vergoeding gespreid wordt in de tijd.

De rechtspraak van de hoven en rechtbanken stelde doorgaans de belastingplichtigen in het gelijk die voorhielden dat een uitgestelde koopprijs een modaliteit van de overdracht inhoudt en niet als een door de bedrijfsleider aan zijn vennootschap toegestane lening kan worden beschouwd⁽³⁾. Bij gebrek aan een specifieke definitie van het begrip lening in fiscale aangelegenheden, moet volgens die uitspraken verwezen worden naar het burgerrechtelijk begrip, luidens hetwelk een lening een «overeenkomst is waarbij een persoon, de uitlener, aan een andere persoon, de lener, een zaak verstrekt om zich ervan te bedienen, op voorwaarde die zaak na gebruik of na de overeengekomen termijn terug te geven»⁽⁴⁾.

In een arrest van 16 november 2006 besliste het Hof van Cassatie evenwel dat «onder de term «geldlening» ook kan worden verstaan een inschrijving in de rekening-courant van de aandeelhouder of van de persoon die de aldaar bedoelde opdracht of functies uitoefent». Het arrest, dat oordeelt dat

die termen niet mogen worden uitgebreid 'tot verrichtingen binnen het kader van een rekening-courant' (...), schendt artikel 18 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992»⁽⁵⁾.

Ongetwijfeld iets te overhaast, concludeerde de fiscale administratie daaruit dat elke inschrijving in een rekening-courant als een lening kan worden beschouwd of, alleszins, dat het Hof van Cassatie sindsdien van oordeel was dat er geen «afgifte van een geldsom» meer nodig was om sprake te zijn van een lening in de fiscale betekenis van het woord.

Enige maanden geleden maakten we er hier al melding van dat de hoven en rechtbanken, voor het merendeel, niet van oordeel waren hun rechtspraak te moeten aanpassen en wij meenden ons daarbij te kunnen aansluiten.

Maar in een uitspraak over een voorziening tegen een arrest van 25 januari 2008 van het hof van beroep te Luik, heeft het Hof van Cassatie zopas een belangrijke beslis-

(5) Cass., 16 november 2006, www.fiscalnet.be.

INHOUD

- **Herkwalificatie van interest tot dividenden: is er nieuws?** **1**
- **Kosten inzake beveiliging: de puntjes op de i** **2**
- **Btw - wijziging van de declaratieve btw-verplichtingen met ingang van 1 januari 2010** **3**
- **Voor u geantwoord: formaliteiten bij de margeregeling** **7**

(1) Gepubliceerd in *Pacioli* nr. 267 van 19 januari 2009.

(2) Cass., 4 september 2009, www.fiscalnet.be.

(3) Cf. de beslissingen vermeld in voetnoot 6 van ons artikel van 19 januari 2009.

(4) Cf. artikel 1895 van het Burgerlijk Wetboek.

sing getroffen die het standpunt van de administratie⁽⁶⁾ aanzienlijk verzwakt.

Het Hof besliste immers dat «*bij gebrek aan specifieke bepalingen in de belastingwet, onder geldlening, overeenkomstig het gemeen recht, moet worden verstaan, de overeenkomst waarbij de uitlener aan de lener geld verstrekt om zich ervan te bedienen, op voorwaarde het geld na de overeengekomen termijn terug te geven. Een geldlening in de zin van artikel 18, 2^{de} lid, voormeld, kan worden vastgesteld door een inschrijving in rekening-courant van de aandeelhouder of de persoon die een opdracht of functie uitoefent die wordt beoogd bij artikel 32, 1^{ste} lid, 1^o, maar dergelijke inschrijving houdt niet noodzakelijk het bestaan in van een leningcontract in de zin van deze bepaling*».

Het Hof leidt daaruit af dat het bestreden arrest geldig kon aannemen dat er sprake was van een schuldvordering van de prijs, en niet van een lening, zodat de door artikel 18 WIB 1992 voorziene herkwalificatie niet mocht plaatsvinden.

Onzes inziens is dit een duidelijke bevestiging van de meerderheid van rechtspraak die de belastingplichtigen gunstig gezind was.

Indien de administratie de herkwalificatie van interest tot dividenden nog wil toepassen, zal ze dus moeten aantonen dat de bedrijfsleider werkelijk een geldsom aan zijn vennootschap heeft afgegeven, hetgeen niet overeenstemt met de gebruikelijke praktijken ter zake. Het zal niet volstaan te bewijzen dat de prijs van de overdracht niet werd betaald en voor de schuldeiser interest opbrengt.

Over deze beslissing kunnen we ons alleen maar verheugen, ook al omdat wij ons vorig artikel afsloten met een oproep voor meer harmonisatie van de rechtspraak, zodat er voor de belastingplichtige een einde zou komen aan een lange periode van rechtsonzekerheid.

Olivier ROBIJNS
Advocaat aan de Balie van Luik
Advocatenkantoor HERVE



Kosten inzake beveiliging: de puntjes op de i

De programmawet van 8 juni 2008 heeft kosten inzake beveiliging die vanaf 1 januari 2009 zijn gedaan of gedragen aftrekbaar gemaakt ten belope van 120 %.

Op het gebied van de personenbelasting bepaalt artikel 64ter WIB 1992:

«Zijn ten belope van 120 % aftrekbaar:
(...) 2° de volgende kosten die zijn gedaan of gedragen inzake beveiliging:

a) de abonnementskosten voor de aansluiting op een vergunde alarmcentrale voor het beheer van alarmen afkomstig van systemen geïnstalleerd in onroerende goederen teneinde misdrijven tegen personen of goederen te voorkomen of tegen te gaan; (...).

Op het stuk van de vennootschapsbelasting is deze bepaling slechts van toepassing indien twee bijkomende voorwaarden zijn vervuld:

- het moet gaan om een kleine vennootschap in de zin van art. 15, § 2, W.Venn. (cf. art. 85quater WIB 1992);
- voor de 20 % boven het bedrag van de desbetreffende kosten moet de onaantastbaarheidsvoorwaarde worden nageleefd (cf. art. 190bis WIB 1992).

De circulaire nr. Ci.RH.242/596.157 (AOIF nr. 26/2009) van 12 mei 2009 behandelt de vraag of de «interventie na alarm»-abbonementen en interventiefacturen ook in aanmerking komen voor de verhoogde fiscale aftrek van 120 % met betrekking tot de kosten inzake beveiliging.

De centrale diensten zijn van mening dat, gelet op de uitdrukkelijke wettelijke bepalingen van artikel 64ter, eerste lid, 2°, a WIB 1992, de abonnements «interventie na alarm» en de interventiefacturen niet in aanmerking komen voor de verhoogde aftrekbaarheid ten belope van 120 %.

Hieruit volgt dat, voor zover de factuur geen duidelijke opsplitsing voorziet tussen:

- de in artikel 64ter, 1^{ste} lid, 2°, a WIB 1992 vermelde abonnementskosten, die uitsluitend betrekking hebben op de aansluiting op een vergunde alarmcentrale; en
- de abonnementskosten inzake assistentie of interventie na alarm,

(6) Die, na het cassatiearrest van 16 november 2006, zelfs een circulaire van 12 september 2007 over de kwestie heeft uitgevaardigd.

de fiscus ervan uitgaat dat de beoogde gecombineerde abonnementskosten moeten worden uitgesloten van de verhoogde aftrek ten belope van 120%.

Niets belet evenwel dat deze kosten, onder de algemene voorwaarden van artikel 49 WIB 1992, voor hun volledig bedrag als beroepskosten aftrekbaar zijn.

Stéphane MERCIER

Professor aan de EPHEC

Erkend Boekhouder-fiscalist BIBF



Btw – wijziging van de declaratieve btw-verplichtingen met ingang van 1 januari 2010

1. Probleemstelling

Naar aanleiding van de wijzigingen die op 1 januari 2010 aan de toepassing van de btw worden aangebracht, onder meer de nieuwe criteria voor de plaatsbepaling van de dienst, heeft de fiscale administratie beslist om sommige declaratieve verplichtingen aan te passen. Die houden in hoofdzaak verband met de periodieke btw-aangifte, de opgave van de intracommunautaire handelingen en de jaarlijkse lijst van de afnemers-belastingplichtigen.

2. Identificatienummer vanaf 2010

De identificatie voor de btw gebeurt door middel van een nummer dat ambtshalve de letters BE bevat, behalve voor:

- de toevallige belastingplichtigen beoogd in de artikelen 8 en 8bis van het Btw-Wetboek (belastingplichtigen die opteren voor de onderwerping van de occasionele overdracht van een nieuw gebouw en/of zakelijke rechten daarop en de occasionele intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen);
- de belastingplichtigen die uitsluitend handelingen verrichten die vrijgesteld zijn op grond van artikel 44 WBTW en die hun geen enkel recht op aftrek verlenen.

Een identificatienummer met de letters BE zal evenwel toegekend worden aan deze laatste categorie in geval zij opteren om hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen, in geval van overschrijding van de drempel van 11 200 euro met betrekking tot deze verwervingen of indien ze schuldenaar zijn van de belasting ingevolge de algemene verlegging van de heffing.

Bedoeld wordt de algemene verlegging van de heffing die, ingevolge de toepassing van de algemene regel van de plaats van de dienst, vanaf 1 januari 2010 van toepassing is.

Die algemene regel bepaalt dat diensten geleverd aan een belastingplichtige afnemer, in principe, plaats vinden op de plaats waar die belastingplichtige is gevestigd.

Op die regel gelden evenwel uitzonderingen, onder meer met betrekking tot onroerende werkzaamheden (de dienst vindt plaats op de dienst van het onroerend goed), culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke en verwante activiteiten (plaats van de materiële verrichting), personenvervoer (plaatsbepaling in verhouding tot de afgelegde afstand), dranken en voedsel om ter plaatse te worden verbruikt (plaats van de materiële verrichting), kortdurende verhuur van vervoermiddelen (plaats van de terbeschikkingstelling), enz.

Telkens de dienstverrichter en de voormelde afnemer in een verschillende lidstaat zijn gevestigd, en wanneer de schuldenaar van de belasting de belastingplichtige afnemer is, wordt deze toepassing gewoonlijk «algemene verlegging van de heffing» of «Business to Business», afgekort als «B2B», genoemd.

Het feit dat het identificatienummer ambtshalve de letters BE bevat, wijzigt geenszins de principes met betrekking tot de van toepassing zijnde drempel- en optieregeling inzake intracommunautaire verwervingen van goederen, verricht door de «bende van vier» (niet-belastingplichtige rechtspersoon, aan de bijzondere regeling onderworpen landbouwonderneming, aan de vrijstellingsregeling onderworpen belastingplichtige en op grond van artikel 44 WBTW vrijgestelde belastingplichtige).

Dit betekent dat, zodra de jaarlijkse drempel van 11 200 euro in het lopend jaar of het vorige kalenderjaar is bereikt, door de bende van vier verrichte intracommunautaire verwervingen van andere dan accijnsproducten, in het jaar waarin de drempel is overschreden en het daaropvolgende kalenderjaar, in België belastbaar worden.

Wanneer de drempel niet wordt bereikt, blijft de btw normaal verschuldigd in de lidstaat van de verkoper.

Maar ook als de drempel van 11 200 euro niet is bereikt, kunnen de leden van de bende van vier ervoor opteren om al hun intracommunautaire verwervingen aan de Belgische btw te onderwerpen.

Intracommunautaire verwervingen van accijnsproducten (tabaksfabricaten, alcohol, alcoholische dranken en minerale oliën) door leden van de bende van vier zijn daarentegen altijd in België belastbaar, ongeacht het bedrag ervan.

3. Periodieke aangifte met ingang van 2010

3.1. Elektronische indiening

Voor handelingen vanaf het jaar 2010 wordt het geautomatiseerde aangifteformulier, uitgewerkt door softwareontwikkelaars, niet meer door de administratie aanvaard.

Enkel de langs elektronische weg verzonden aangiften (of, in geval van vrijstelling van deze wijze van indiening, de door de administratie verstrekte papieren formulieren verzonden naar het scanningcentrum) zullen nog worden toegestaan.

3.2. Maandelijks indiening - intracommunautaire leveringen van meer dan 400 000 euro

De belastingplichtigen gehouden tot het indienen van kwartaalaangiften die vrijgestelde intracommunautaire leveringen *van goederen* verrichten voor een jaarlijks bedrag van meer dan 400 000 euro, zullen ertoe gehouden zijn maandelijks btw-aangiften in te dienen vanaf de eerste maand die volgt op het kwartaal waarin deze drempel werd overschreden.

De referentieperiode voor dit bedrag van 400 000 euro vangt pas aan op 1 januari 2010 (zie ook hierna, «Jaarlijkse lijst van de afnemers-belastingplichtigen»).

3.3. Wijzigingen van het aangifteformulier

3.3.1. Vak «nihil» jaarlijkse lijst van de afnemers-belastingplichtigen

Op het aangifteformulier wordt een nieuw aan te kruisen vakje toegevoegd om, in geval van een «nihil» jaarlijkse lijst van afnemers-belastingplichtigen, de belastingplichtigen toe te laten de administratie hiervan in kennis te stellen.

De verplichting om desgevallend een dergelijke «nihil»-lijst in te dienen, is immers afgeschaft (zie ook hierna «Jaarlijkse lijst van de afnemers-belastingplichtigen»).

3.3.2. Bestaand rooster 00

Dit rooster wordt reeds gebruikt voor verschillende gegevens (tabak, schroot, uitgaande aankopen in de belasting van de tweedehandse goederen in de margeregeling, enz.).

Naast voormelde handelingen moet dit rooster 00 ook de door artikel 44 van het Wetboek vrijgestelde handelingen, verricht door gemengde of gedeeltelijke belastingplichtigen, bevatten.

Deze maatregel wordt genomen in het kader van de strijd tegen de fraude, van de risicoanalyse en van datamining (wijze van selectie van de dossiers die door de administratie moeten worden gecontroleerd).

De door artikel 44 WBTW vrijgestelde handelingen moeten, in principe, worden vermeld in rooster 00 van de maand- of kwartaalaangifte met betrekking tot de periode waarin ze worden verricht.

De administratie zal evenwel geen kritiek uiten indien de belastingplichtige ten minste eenmaal per *kalenderjaar* deze handelingen opneemt in rooster 00.

Het spreekt vanzelf dat in dit geval de handelingen met betrekking tot het volledige jaar moeten worden opgenomen in de aangifte van de maand december of van het vierde kwartaal.

3.3.3. Nieuw rooster 44

Dit nieuw rooster dient voor de maatstaf van heffing van de niet aan de btw onderworpen diensten, verricht voor een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat waar deze belastingplichtige schuldenaar is van de belasting.

Telkens, ingevolge de toepassing van de zogenaamde regel van de «de algemene verlegging van de heffing» of de «B2B-regel» (afkorting van «Business to Business»), de dienstverrichter de Belgische btw niet toepast omdat de afnemer een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige is die de btw aldaar zelf verschuldigd is, moet de dienstverrichter die handelingen in dit nieuwe rooster 44 van de in België ingediende aangifte vermelden.

Met andere woorden zijn dergelijke handelingen belastbaar in de lidstaat van de belastingplichtige afnemer en moet laatstgenoemde daarvoor zorgen.

Tot eind 2009 wordt rooster 47 gebruikt om deze van de Belgische btw vrijgestelde handelingen op te nemen.

De in rooster 44 vermelde diensten moeten voortaan ook in de opgave van de intracommunautaire handelingen worden opgenomen, net als de intracommunautaire leveringen die vermeld worden in rooster 46 van de periodieke aangifte.

3.3.4. Bestaand rooster 48

Behalve de huidige beoogde verbeteringen moet dit rooster 48 ook de eventuele negatieve verbeteringen van de in rooster 44 vermelde handelingen bevatten.

Tot eind 2009 wordt rooster 49 daarvoor gebruikt.

3.3.5. Nieuw rooster 88

Vanaf 1 januari 2010 bepaalt de algemene regel van de plaats van de dienst dat deze handelingen geacht worden plaats te vinden op de plaats van vestiging van de belastingplichtige afnemer.

Die algemene regel wordt in de wandeling «algemene verlegging van de heffing» of «Business to Business», afgekort tot «B2B» genoemd.

Telkens de dienstverrichter en zijn afnemer in een verschillende lidstaat zijn gevestigd, is de afnemer de schuldenaar van de verschuldigde belasting.

Het nieuwe rooster 88 van de door de belastingplichtige afnemer in België ingediende periodieke aangifte wordt voor de maatstaf van heffing van dergelijke diensten gebruikt.

Rooster 55 dient voor de erop verschuldigde belasting.

Die handelingen moeten vermeld zijn in de opgave van de intracommunautaire handelingen die door de dienstverrichter in zijn lidstaat werd ingediend.

Vóór 2010 en het bestaan van dit rooster 88, werden dergelijke handelingen opgenomen in rooster 87 van het aangifteformulier.

3.3.6. Bestaand rooster 55

Naast de belasting die er al jaren in wordt vermeld, moet dit rooster ook de verschuldigde btw over de in rooster 88 opgenomen diensten bevatten.

In het vóór 2010 geldende aangifteformulier diende de belasting verschuldigd op dergelijke handelingen in rooster 56 te worden vermeld.

3.3.7. Bestaand rooster 84

Naast de voorheen beoogde verbeteringen moet dit rooster voortaan ook de eventuele negatieve verbeteringen van de in rooster 88 vermelde handelingen bevatten.

Op het huidige formulier wordt rooster 85 daartoe gebruikt.

3.3.8. Bestaande roosters 87 en 56

Volgens de vanaf 2010 algemene regel dat de plaats van de dienst zich bevindt op de plaats van vestiging van de belastingplichtige afnemer, is het mogelijk dat handelingen die in werkelijkheid buiten de Gemeenschap worden verricht, geacht worden in België, plaats van vestiging van de belastingplichtige ontvanger, plaats te vinden.

Zulks geldt bijvoorbeeld voor een goederenvervoer dat, door een lokale vervoerder, geheel in Afrika wordt verricht ten behoeve van een in België gevestigde onderneming.

Met ingang van 2010 wordt dergelijk vervoer geacht plaats te vinden in België, plaats van vestiging van de belastingplichtige ontvanger van de dienst.

In dergelijk geval wordt de maatstaf van heffing ingeschreven in rooster 87, terwijl de belasting wordt gekweten door rooster 56 in te vullen.

4. Opgave van de intracommunautaire handelingen met ingang van 2010

4.1. Inhoud en identificatiecodes van de handelingen

Vóór 2010 moesten alleen de intracommunautaire leveringen in de kwartaalopgave worden vermeld.

Voor de intracommunautaire handelingen vanaf 1 januari 2010 bevat deze opgave:

- de intracommunautaire leveringen die vrijgesteld zijn omdat het in de lidstaat van de belastingplichtige afnemer belastbare intracommunautaire leveringen betreft (net zoals in het verleden);
- het driehoeksverkeer (zoals voorheen);
- de intracommunautaire diensten die vrijgesteld zijn van de Belgische btw omdat ze in hoofde van de belastingplichtige afnemer belastbaar zijn in zijn eigen lidstaat (vanaf 2010).

Om de aard van voormelde handelingen aan te geven, moet in de daartoe bestemde kolom een letter worden vermeld.

De verschillende letters die de in de opgave van de intracommunautaire handelingen vermelde handelingen aangeven zijn de volgende:

- «L» = identificatiecode van de intracommunautaire leveringen;
- «T» = identificatiecode van het driehoeksverkeer;
- «S» = identificatiecode van de intracommunautaire diensten.

4.2. Periodiciteit en modaliteiten van de indiening

De belastingplichtigen die maandaangiften indienen moeten ook maandelijks een opgave van hun intracommunautaire handelingen indienen.

Het bedrag van de intracommunautaire handelingen heeft geen invloed op de periodiciteit van de indiening van de opgave.

De belastingplichtigen die kwartaalaangiften moeten indienen, moeten ook per kalenderkwartaal de voormelde opgave indienen.

Maar wanneer het kwartaalbedrag van de intracommunautaire LEVERINGEN (diensten niet inbegrepen) in de loop van elk van de vorige vier kwartalen hoger is dan 100 000 euro, moet de opgave van de intracommunautaire handelingen maandelijks worden ingediend.

Landbouwondernemers op wie de in artikel 57 van het Wetboek bepaalde regeling van toepassing is, blijven echter jaarlijkse intracommunautaire opgaven indienen.

Gezien de korte termijn waarin de inhoud van de opgave moet toegezonden worden aan de andere lidstaten, kan de huidige tolerantie van de administratie wat de datum van indiening betreft niet behouden worden en wordt de uiterste datum van indiening van de opgave vastgelegd op de 20^{ste} dag die volgt op de periode waarop ze betrekking heeft.

De intracommunautaire opgave moet verplicht worden ingediend langs elektronische weg (in geval van vrijstelling, indiening op papier bij het scanningcentrum). Het geautomatiseerde formulier, uitgewerkt door softwareontwikkelaars, wordt door de administratie niet meer aanvaard.

5. Jaarlijkse lijst van de afnemersbelastingplichtigen met ingang van 2010

Handelingen vrijgesteld ingevolge artikel 44 van het Wetboek en verricht door gemengde of gedeeltelijke belastingplichtigen, die, voor vanaf 1 januari 2010 verrichte handelingen, in rooster 00 moeten worden vermeld, worden niet beoogd door de jaarlijkse lijst.

De indieners van periodieke aangiften die in de loop van het door de lijst beoogde jaar geen handelingen verricht hebben die in deze lijst moeten worden opgenomen, moeten geen «nihil»-listing meer indienen, maar dienen de administratie hiervan in kennis te stellen door middel van het aankruisen van een nieuw vakje in hun periodieke aangifte van, naargelang het geval, de maand december of het vierde kwartaal.

Bij wijze van tolerantie zullen evenwel de in de periodieke aangiften van de eerste drie maanden of van het eerste kwartaal van het volgende jaar aangekruiste vakjes door de administratie in aanmerking worden genomen.

De belastingplichtigen die hun activiteit stopzetten, moeten, in geval van een «nihil»-listing, de administratie hiervan inlichten door het aankruisen van het vakje in de laatste in te dienen periodieke aangifte.

Aangezien de leden van een btw-eenheid zelf geen periodieke aangifte indienen, kunnen zij dit vakje nooit gebruiken om de administratie in kennis te stellen van een «nihil»-listing.

Bijgevolg moeten zij het btw-controlekantoor waaronder ze ressorteren hiervan op schriftelijke wijze in kennis stellen zonder dat hiervoor een specifiek formulier moet worden gebruikt.

De administratie zal alleszins geen rekening houden met een aangekruist vakje «nihil»-listing in de periodieke aangifte van een btw-eenheid.

De jaarlijkse lijst moet verplicht worden ingediend langs elektronische weg (in geval van vrijstelling, indiening op papier bij het scanningcentrum).

Het geautomatiseerde model, uitgewerkt door softwareontwikkelaars, wordt door de administratie niet meer aanvaard.

Yvon COLSON
Externe medewerker van het BIBF

Voor u geantwoord: formaliteiten bij de margeregeling

Een handelaar in tweedehandsvoertuigen koopt en verkoopt tweedehandse wagens onder toepassing van de bijzondere regeling belastingheffing over de winstmarge (margeregeling). We analyseren welke formaliteiten gevolgd moeten worden.

A. Reglementering inzake facturatie

De Europese Btw-richtlijn bepaalt in artikel 226 het volgende:

Artikel 226:

«Onverminderd de bijzondere bepalingen van deze richtlijn zijn voor btw-doeleinden op de overeenkomstig de artikelen 220 en 221 uitgereikte facturen alleen de volgende vermeldingen verplicht:

[...]

14) wanneer een van de bijzondere regelingen voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiques wordt gehanteerd, een verwijzing naar artikel 313, artikel 326 of artikel 333, of de overeenkomstige nationale bepalingen of enige andere vermelding dat een van deze regelingen is toegepast;»

De Belgische btw-wetgeving bepaalt in artikel 5 van KB nr. 1 van 29 december 1992 het volgende:

§ 1. De factuur en het in artikel 2 bedoeld stuk dienen te vermelden:

[...]

10° de vermelding van de betreffende bepaling van de richtlijn of van de overeenkomstige nationale bepaling krachtens dewelke de handeling van de belasting is vrijgesteld of krachtens dewelke de belasting niet in rekening wordt gebracht, of een gelijkwaardige vermelding;

In de aanschrijving met betrekking tot de winstmargeregeling voor tweedehandse voertuigen, wordt de volgende referentie opgegeven (randnummer 25 van aanschrijving nr. 2 van 2 januari 1995):

«Levering onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Btw niet aftrekbaar.»

B. Voorwaarden

In de aanschrijving nr. 2 van 2 januari 1995 licht de btw-administratie de voorwaarden toe waaraan de belas-

tingplichtige wederverkoper moet voldoen wanneer hij onder de toepassing van de margeregeling tweedehands voertuigen wenst te verkopen.

De voorwaarden voor de toepassing van de margeregeling zijn de volgende:

1. de koper dient een aankoopborderel uit te reiken aan de leverancier van het tweedehands voertuig, behoudens wanneer de leverancier zelf gehouden is een factuur uit te reiken aan de koper (wij begrijpen dat dit hier het geval is);
2. de koper kan bewijzen, door alle middelen van het gemene recht doch uitgezonderd de eed, dat zijn leverancier één van volgende hoedanigheden heeft:
 - a. een niet-belastingplichtige (particulier, niet-belastingplichtige rechtspersoon, ...);
 - b. een andere belastingplichtige wederverkoper voor zover de levering van het vervoermiddel door deze andere belastingplichtige wederverkoper overeenkomstig de margeregeling werd onderworpen aan de btw;
 en deze leverancier heeft geen enkel recht op aftrek uitgeoefend bij de aankoop, intracommunautaire verwerking of invoer van het tweedehandse vervoermiddel;
3. een kopie bewaren van het inschrijvingsbewijs van het vervoermiddel in de gevallen waar overeenkomstig de reglementering betreffende de inschrijving van motorvoertuigen een inschrijvingsbewijs is vereist;
4. een aankoopregister houden met de aankopen van de tweedehandse vervoermiddelen;
5. een vergelijkingsregister houden (een centralisatieregister dat uitgaande van het boek der uitgaande facturen en het boek der inkomende facturen toelaat op het einde van elk tijdaangiftevak de belasting vast te stellen die door de belastingplichtige wederverkoper verschuldigd is over de verkopen die hij heeft gedaan);
6. de tweedehandse vervoermiddelen die hij koopt individualiseren;
7. een afzonderlijke boekhouding voeren voor de verkopen van tweedehandse vervoermiddelen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge of, indien de koper geen afzonderlijke boekhouding voert, deze handelingen inschrijven in afzonderlijke kolommen in zijn boek voor uitgaande facturen en in zijn dagboek van ontvangsten.

C. Wettelijk vermoeden

De leveringen van tweedehandse vervoermiddelen die geschieden onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge en die niet voldoen aan de gestelde voorwaarden, worden, behoudens tegenbewijs, geacht onder de normale btw-regeling plaats te vinden (artikel 58, § 4, 12° van het Btw-Wetboek).

Dit vermoeden zal inzonderheid worden toegepast in volgende situaties (randnummers 28 tot en met 30 van de aanschrijving nr. 2 van 2 januari 1995):

- indien de belastingplichtige wederverkoper niet kan aantonen dat hij de tweedehandse vervoermiddelen aangekocht heeft van de door de winstmargeregeling beoogde leveranciers;
- indien de facturen, die de belastingplichtige wederverkoper voor leveringen van goederen uitreikt, niet voldoen aan de door de winstmargeregeling gestelde eisen;
- indien op de facturen de btw apart wordt vermeld;
- indien, met betrekking tot leveringen van goederen die in België plaatsvinden, de belastingplichtige wederverkoper facturen uitreikt waarop de vermelding ontbreekt dat de levering is onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge en dat de btw niet aftrekbaar is.

Teneinde het wettelijke vermoeden van de btw-administratie te kunnen weerleggen heeft de belastingplichtige wederverkoper een aantal bewijsmiddelen (zie punt D).

D. Bewijslast

De belastingplichtige wederverkoper (de klant) dient het bewijs te leveren betreffende de hoedanigheid van de leverancier en het feit dat deze geen enkel recht op aftrek heeft uitgeoefend bij de aankoop, intracommunautaire verwerving of invoer van het tweedehands vervoermiddel.

Dit bewijs kan geleverd worden door voorlegging van een door de leverancier ondertekend attest (of een kopie ervan). In dit attest verklaart de leverancier zijn hoedanigheid (particulier, niet-belastingplichtige rechtspersoon, ...) en verklaart hij dat hij geen enkel recht op aftrek, vrijstelling of teruggaaf van belasting heeft kunnen uitoefenen bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van het vervoermiddel dat hij aan de belastingplichtige wederverkoper levert.

Samen met de andere stukken (aankoopborderel of factuur, kopie van inschrijvingsbewijs, ...), ontlast het door de leverancier ingevulde en getekende attest de belastingplichtige wederverkoper van de aansprakelijkheid om aan te tonen dat hij de tweedehandse vervoermiddelen heeft gekocht onder toepassing van de margeregeling (randnummer 73 van aanschrijving nr. 2 van 2 januari 1995).

Ook een factuur die werd uitgereikt door de leverancier kan de belastingplichtige wederverkoper ontlasten van deze aansprakelijkheid, voor zover de btw niet apart is vermeld op deze factuur en in de mate dat de factuur een vermelding bevat waaruit blijkt dat het vervoermiddel onderworpen werd aan de winstmargeregeling (randnummer 74 van aanschrijving nr. 2 van 2 januari 1995).

Bij gebrek aan bovenstaande bewijsmiddelen kan de belastingplichtige wederverkoper ook het bewijs leveren door middel van een geheel van overeenstemmende stukken (facturen, betalingsbewijzen, ...).

Dany DE DECKER
Tax Partner Baker Tilly Belgium

Ruben VERHAEGEN
VAT Tax Counsel Baker Tilly Belgium

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.