

PACIOLI



FLASH

Vennootschapsbijdragen vanaf nu elk jaar geïndexeerd

De vennootschappen moeten hun sociale bijdrage voor 2005 vóór 30 juni betalen. Een Koninklijk Besluit van 12 april 2005 (B.S. 26 april 2005) legt het bedrag van de bijdrage vast. In theorie is het bedrag in 2004 en 2005 gelijk gebleven, maar doordat het KB een indexeringsclausule invoert, betaalt u misschien meer.

«Kleine vennootschappen» betaalden in 2004 een vennootschapsbijdrage aan het sociaal statuut der zelfstandigen van 347,50 euro. «Grote vennootschappen» – dit zijn vennootschappen met een balanstotaal van meer dan 520 000 euro – betaalden 840 euro. Deze bedragen worden voortaan elk jaar geïndexeerd. De indexering wordt alleen doorgerekend in de vennootschapsbijdrage wanneer het geïndexeerde bedrag ten minste 12,5 euro hoger is.

Als we de berekening maken met het indexcijfer van november 2004, zijnde 115,94, werd de bijdrage in 2005 vastgelegd op :

- 347,50 euro voor kleine vennootschappen (dezelfde vennootschapsbijdrage als in 2004);
- 852,50 euro voor grote vennootschappen – dit zijn vennootschappen die een balanstotaal hebben van meer dan 532 022,59 euro (hogere bijdrage in vergelijking met 2004).

Kosten eigen aan de werkgever : buitenlandse verblijfskosten

Een Ministerieel Besluit van 18 april 2005 (B.S. 29 april 2005) legt de verblijfsvergoedingen vast die worden toegekend aan afgevaardigden en ambtenaren van de Federale Overheidsdienst Buitenlandse Zaken, Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking die voor officiële opdrachten naar het buitenland gaan of zetelen in internationale commissies. De fiscus aanvaardt dat deze vergoedingen in de privé-sector worden gebruikt voor het belastingvrij toekennen van vergoedingen voor buitenlandse dienstreizen als kosten eigen aan de werkgever. De nieuwe lijst is van toepassing sinds 1 mei 2005.



Uitdrukkelijke erkenning van boekhouders-fiscalisten als rechters in handelszaken

Binnen de Belgische gerechtelijke organisatie zijn er twee belangrijke uitzonderingen op het beginsel dat in de hoven en rechtbanken alleen beroepsmagistraten zetelen : nl. de arbeidsrechtbank en de rechtbank van koophandel. In deze rechtbanken zal de beroepsmagistraat steeds samen met twee «rechters in sociale zaken» of «rechters in handelszaken» zetelen. Deze rechters zijn geen beroepsmagistraten doch personen die een sociale organisatie vertegenwoordigen (werknemer of werkgeversorganisatie) of personen die actief zijn in het bedrijfsleven.

Binnen de rechtbanken van koophandel kan hiervoor niet alleen beroep gedaan worden op mensen uit het bedrijfsleven zelf doch ook op personen die «vertrouwd

I N H O U D

- | | |
|--|----------|
| • Flash | 1 |
| • Uitdrukkelijke erkenning van boekhouders-fiscalisten als rechters in handelszaken | 1 |
| • Aankoop van een gebouw en een terrein | 2 |
| • Regeling inzake BTW op de gebouwen – deel 1 | 3 |

zijn met het bestuur van een onderneming en boekhouden» (artikel 205 Gerechtelijk Wetboek).

Tot voor kort vermeldde artikel 205 van het Gerechtelijk Wetboek uitdrukkelijk dat de accountants en bedrijfsrevisoren geacht werden aan dit criterium te voldoen.

Hoewel dit niet verhinderde dat een aantal boekhouders BIBF benoemd werden als rechter in handelszaken leek het toch nuttig uitdrukkelijk te laten vermelden dat ook de leden van het BIBF kunnen worden geacht vertrouwd te zijn met het bestuur van een onderneming en boekhouden.

In het kader van de discussie over de verbetering van de werking van de rechtbanken van koophandel door o.a. een uitbreiding van het aantal rechters in handelszaken hebben de volksvertegenwoordigers Fons BORGINON (voorzitter van de Kamercommissie Justitie) en Luc VAN BIESEN (lid van de Kamercommissie Justitie) hun collega's dan ook attent gemaakt op het feit dat de erkende boekhouders en boekhouders-fiscalisten «gezien hun professionele kwaliteiten en wettelijke erkenning» zeker voldoen aan de voorwaarde van vertrouwdheid met het bestuur van een onderneming en het boekhouden.

Via de publicatie van de Wet van 13 april 2005 tot wijziging van (ondermeer) artikel 205 van het Gerechtelijk Wetboek in het *Belgisch Staatsblad* van 4 mei 2005 worden de erkende boekhouders en boekhouders-fiscalisten dan ook uitdrukkelijk opgenomen in artikel 205 van Gerechtelijk Wetboek.

Aldus kunnen de kandidaturen van de erkende boekhouders-fiscalisten voor een mandaat als rechter in handelszaken nu nog vlotter behandeld worden.

Gelet op het steeds uitbreidend takenpakket van de Rechtbanken van Koophandel is er vandaag een redelijk grote vraag naar een bijkomend aantal rechters in handelszaken. Deze vacatures voor mandaten als rechter in handelszaken worden steeds in het *Belgisch Staatsblad* gepubliceerd en dit samen met de inlichtingen omtrent de te volgen procedure.

De leden van het Instituut worden dan ook verzocht zich kandidaat te stellen en hun gewaardeerde ervaring en deskundigheid ter beschikking te stellen van de beroepsmagistratuur.

Voor meer info over de aard van de opdracht, de wijze van vergoeding en de concrete wijze van kandidatuurstelling verwijzen wij naar FOD Justitie, Directoraat-generaal Rechterlijke Organisatie, Dienst Personeelszaken, Waterloolaan 115 te 1000 Brussel.



Aankoop van een gebouw en een terrein

De BVBA T.B. koopt een gebouw bestemd voor de uitoefening van het beroep.

De aanschaffingswaarde, vermeld op de notariële aankoopakte, bedraagt 300 000 EUR (zonder rekening te houden met de aankoopkosten).

Het gebeurt geregeld dat een enige prijs wordt betaald, met andere woorden dat er geen afzonderlijke prijs voor het terrein en voor het gebouw wordt betaald. Nochtans moet de prijs worden gesplitst en moet er een waarde voor het terrein en een waarde voor het gebouw worden bepaald. Alleen het gebouw kan immers worden afgeschreven.

De moeilijkheid bestaat in de splitsing die moet worden uitgevoerd.

1. De ontvanger van de registratie

De ontvanger van de registratie zal de waarde van het terrein allicht bij vergelijking vaststellen, maar het betreft bouwgrond en geen bebouwd terrein.

De ontvanger zal de waarde van het gebouw bepalen door de waarde van het terrein van de totaal betaalde prijs af te trekken.

Voorbeeld

In de akte vermelde totale waarde 300 000 EUR – 50 000 EUR (waarde terrein) = 250 000 EUR, zijnde de waarde van het gebouw die kan worden afgeschreven.

2. Bebouwd terrein en bouwgrond

Er moet rekening worden gehouden met het feit dat de waardering van een bebouwd terrein verschilt van de waardering van een bouwgrond.

Een bebouwd terrein heeft de hoedanigheid van bouwgrond verloren.

Vastgoedspecialisten zijn geneigd om de waarde van het terrein, indien het bebouwd werd, te schatten op ongeveer 30 à 40 % van de waarde van datzelfde terrein indien het nog niet zou bebouwd zijn.

Voorbeeld

De waarde van het gebouw zal (volgens het voorbeeld hiervoor) 300 000 EUR – (50 000 EUR x 40 %) = 280 000 EUR bedragen. Deze 280 000 EUR kan worden afgeschreven.

3. Waardebepaling van elk bestanddeel

Aankoopprijs = 300 000 EUR.

Een vastgoedspecialist heeft het terrein op 50 000 EUR en het gebouw op 350 000 EUR geschat.

Totale waarde 400 000 EUR.

Verhouding van het terrein en het gebouw in de geschatte waarde :

Terrein : 50 000 : 400 000 x 100 = 12,5 %

Gebouw : 350 000 : 400 000 x 100 = 87,5 %

Op basis van deze verhouding zal het gebouw op 262 500 EUR worden geschat.

4. Aankoopkosten

De aankoopkosten worden volgens de vastgestelde verhouding proportioneel toegerekend aan de waarde van het terrein en de waarde van het gebouw.

Voorbeeld

Totaal van de kosten : 45 000 EUR.

toe te rekenen aan de waarde van het terrein

$45\ 000 \times 12,5\ \% = 5\ 625\ \text{EUR}$

toe te rekenen aan de waarde van het gebouw

$45\ 000 \times 87,5\ \% = 39\ 375\ \text{EUR}$

5. Boekhoudkundige verwerking

220	Terreinen – Aanschaffingswaarde	43 125	
221	Gebouwen – Aanschaffingswaarde	301 875	
550	aan Kredietinstellingen		345 000

220 Terreinen		221 Gebouwen	
37 500		262 500	
<u>5 625</u>		<u>39 375</u>	
T 43 125		T 301 875	

Georges HONORÉ
Lid stagecommissie BIBF



Regeling inzake BTW op de gebouwen – deel 1

De Programmawet van 2 augustus 2002 (B.S. 29 augustus 2002) heeft belangrijke wijzigingen aangebracht aan de regeling die inzake BTW op gebouwen van toepassing is. Deze wijzigingen maken het voorwerp uit van een nieuwe circulaire : AFZ Nr. 24/2002, verschenen op 6 december 2002.

Hierna volgt samengevat het eerste deel van de bespreking van de inhoud van deze circulaire. Het tweede deel zal worden gepubliceerd in een volgend nummer van Pacioli en zal dieper ingaan op de invloed van de nieuwe bepalingen op de herziening van de aftrek, op de maatstaf van heffing en aftrek bij levering van een gebouw en van de grond waarop het gebouw is opgericht, op de onttrekking bedoeld in artikel 12 § 2 van het BTW-wetboek en op verbouwde oude gebouwen.

Voorwoord

In de oude regeling werd een gebouw als nieuw aangemerkt indien de levering werd verricht uiterlijk op 31 december van het jaar na dat waarin het voor het eerst werd opgenomen in het kohier van de onroerende voorheffing. De verwijzing naar de datum van de inkohiering van de onroerende voorheffing sluit evenwel de gebouwen uit die niet het voorwerp uitmaken van een dergelijke inkohiering (b.v. overheidsgebouwen of gebouwen vrijgesteld om reden van de economische expansiewetten), zodat zulke gebouwen voor onbepaalde duur als nieuw kunnen worden aangemerkt voor de toepassing van de BTW.

Derhalve dienden de in overweging te nemen criteria voor het definiëren van het begrip «nieuw gebouw» te worden gewijzigd. Door de verwijzing naar zowel de ingebruikneming als de inbezitneming worden niet alleen de gebouwen beoogd, maar ook de bouwwerken die vast met de grond zijn verbonden.

1. Algemeenheden

1.1. Nieuwe bepalingen

Artikel 1 van het BTW-wetboek wordt aangevuld met een paragraaf 9. Die paragraaf bepaalt dat voor de toepassing van de BTW onder een gebouw dient te worden verstaan, ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden.

Door de termijn waarin de vervreemding met toepassing van de BTW kan gebeuren te binden aan de datum van de eerste ingebruikneming of eerste inbezitneming van het gebouw (cf. art. 4, § 3, a, van de Zesde Richtlijn) en niet meer met de inkohiering van de onroerende voorheffing, verzekeren de nieuwe bepalingen dat alle bedoelde gebouwen, ingekohierd of niet, op dezelfde wijze worden behandeld.

De bepaling die het voorwerp uitmaakt van artikel 12, § 2, van het BTW-wetboek wordt gewijzigd teneinde rekening te houden met de nieuw te respecteren termijn.

Artikel 44, § 3, van het BTW-wetboek werd aangepast om rekening te houden met de invoering van nieuwe regels inzake de bepaling van de termijnen.

Inwerkingtreding

De inwerkingtreding van de nieuwe bepalingen wordt vastgesteld op de dag van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*, hetzij **29 augustus 2002**.

Niettemin hebben de bepalingen die het BTW-wetboek wijzigen uitwerking met ingang van **26 april 2002**, wanneer geen enkel recht op aftrek van de BTW geheven van de oprichting of de verkrijging van een gebouw of geheven van de vestiging, overdracht of wederoverdracht van een zakelijk recht op een gebouw, voor deze datum is ontstaan.

1.2. Begrip gebouw

Onder gebouw verstaat men voortaan ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden (art. 1, § 9, nieuw, van het BTW-wetboek).

Het nieuwe begrip gebouw veronderstelt in de eerste plaats het onroerend uit zijn aard maken van grondstoffen (beton, asfalt, enz.) of van materialen (buizen, palen, vloerstenen, enz.).

Worden dus bedoeld de onroerende goederen die reeds daarvoor aan het begrip gebouw beantwoordden, d.w.z. alle gebouwde onroerende goederen uit hun aard waaraan een kadastraal inkomen van gebouwd onroerend goed kan worden toegekend (gewone huizen en villa's, nijverheids-handels- of landbouwgebouwen, scheidingsmuren, enz.), en de industriële uitrustingen die onroerend uit hun aard zijn.

Maar dit begrip is voortaan eveneens van toepassing op de infrastructuurwerken (wegennet, kanalisaties van water, gas en elektriciteit, goten, parkeerterrein voor wagens zelfs indien dit laatste slechts bestaat uit een verharding van de bovengrond) en, meer algemeen, op alle werken vast met de grond verbonden en bijgevolg onroerend uit hun aard, zoals :

- wegen, spoorwegen, gebetonneerde kanalen, binnenhavens, sluizen, bruggen, aquaducten, tunnels, omheiningsmuren, dijken, stuwdammen, elektrische lijnen, verlichtingspalen, pijpleidingen, gas-, water- en elektriciteitsleidingen, rioleringsnetten, enz.
- en, voor zover hun inrichting zich niet beperkt tot het effen maken van de grond (d.w.z. een terrein van aangestampte grond) of tot het simpel aanbrengen van een steenlaag, maar een vastgehecht wegdek bevat : parkeerterreinen, kades voor lossing, plaatsen (terreinen) voor het behandelen of overladen, plaatsen voor goederenopslag, berm, ingangrijsstroken tot

waterwegen, bekkens voor het recupereren van regenwater en andere infrastructuurwerken.

Omdat er terzake evenwel geen sprake is van inlijving van materialen in de grond, zijn de terreinen waarvan de inrichting bestaat uit beplantingen en/of zaailand (b.v. de glooiingen (taluds) en de boorden onder de vorm van groene ruimtes) en, *a fortiori* de niet-gebetonneerde kanalen en de sloten (grachten) *geen* gebouwen in de zin van de nieuwe bepaling, aangezien zij niet kunnen worden aangemerkt als «*werken die vast met de grond verbonden zijn*». Dit is zelfs zo indien voor de inrichting van deze gronden werken nodig waren voor het effen maken, het uitgraven, het ophogen, het verplaatsen van grond, het uitbaggeren, enz.

Bijgevolg, bij wijze van voorbeeld, wordt de parkeerplaats op de autosnelweg slechts beschouwd als gebouw ten aanzien van de geasfalteerde oppervlakte en de eventuele bouwwerken, terwijl de grasperken en de groene ruimtes niet onder het begrip gebouw vallen.

Inwerkingtreding van het uitgebreide begrip gebouw

De datum van inwerkingtreding van de bepaling betreffende het nieuwe begrip gebouw zoals hierboven omschreven, roept bepaalde vragen op wanneer het gaat om bouwwerken die vast met de grond verbonden zijn en *die in het verleden uitsluitend* aan het registratierecht waren onderworpen.

De uitbreiding van het toepassingsgebied van het begrip gebouw is immers van toepassing vanaf 26 april 2002, wanneer *geen* enkel recht op aftrek *voor* deze datum is ontstaan. Dit betekent dat de vast met de grond verbonden bouwwerken :

- die voortaan onder het begrip gebouw vallen;
- waarvoor *geen* enkel recht op aftrek is ontstaan *voor* 26 april 2002;
- en voor zover ze natuurlijk nog altijd als nieuw worden beschouwd op grond van de nieuwe bepalingen, sedert **26 april 2002** van ambtswege of met optie worden overgedragen met toepassing van de BTW en niet langer met toepassing van de registratierechten.

Voorbeeld

Een verzekeringsmaatschappij die een parkeerterrein voor wagens met toepassing van de BTW heeft laten inrichten, kan dit parkeerterrein vanaf 26 april 2002 met toepassing van de BTW overdragen, indien aan alle andere voorwaarden is voldaan (nieuw gebouw, geen ontstaan van het recht op aftrek, optie, enz.).

De uitbreiding van het begrip gebouw is daarentegen slechts van toepassing *vanaf 29 augustus 2002* wanneer *een recht op aftrek* van de BTW geheven van de oprichting of de

aankoop van dergelijke bouwwerken *is ontstaan vóór 26 april 2002*. Dit heeft tot gevolg dat, binnen deze termijn begrepen tussen 26 april 2002 en 28 augustus 2002, de belastingplichtige (beroepsoprichter of andere) deze bouwwerken slechts kan overdragen met toepassing van de registratierechten en nog niet met toepassing van de BTW.

Voorbeeld

Een bedrijf van goederenvervoer dat een parkeerterrein voor haar wagens heeft laten oprichten voor 26 april 2002 met toepassing van de BTW en dat dus haar recht op aftrek heeft kunnen uitoefenen voor deze datum, zou dit parkeerterrein in geen enkele veronderstelling kunnen overdragen met toepassing van de BTW voor 29 augustus 2002.

Samengevat zal ten aanzien van de overdrachten tussen 26 april 2002 en 28 augustus 2002 van dergelijke bouwwerken die vast met de grond verbonden zijn, de onderwerping aan de BTW de regel zijn (van ambtswege of door optie) wanneer geen enkel recht op aftrek is ontstaan voor 26 april 2002, terwijl deze overdrachten zullen onderworpen blijven aan de registratierechten indien een recht op aftrek is ontstaan voor 26 april 2002.

Nochtans dient te worden opgemerkt dat het Ministerie van Financiën in het *Belgisch Staatsblad* van 30 april 2002 een bericht had gepubliceerd inzake het BTW-statuut van nieuwe gebouwen. Dit bericht deelde de betrokkenen mee dat het voorontwerp van programmawet de in overweging te nemen criteria voor het definiëren van het begrip nieuw gebouw wijzigt in die zin dat de termijn zal worden beperkt tot 31 december van het tweede jaar volgend op het jaar van de eerste ingebruikname of de eerste inbezitneming van het gebouw in kwestie en dat wordt voorgesteld dat deze wijziging uitwerking heeft op 26 april 2002.

Het boven vermelde bericht had echter *geen* betrekking op *de aard* van de onroerende goederen die voortaan onder het toepassingsgebied van de BTW konden vallen, noch op het *retroactieve karakter* van de wet wanneer een recht op aftrek voorafgaand aan 26 april 2002 is ontstaan. Dit kan aanleiding geven tot juridische onzekerheid en een bron van discriminatie, aangezien de betrokkenen in de onwetendheid verkeerden van de draagwijdte van de nieuwe bepalingen omtrent het begrip gebouw en de voorwaarden van de terugwerkende kracht.

De vorige twee aangehaalde voorbeelden staven deze rechtsonzekerheid :

In het eerste voorbeeld betreffende een verkoper die geen enkel recht op aftrek heeft uitgeoefend, is de overdracht normaliter gebeurd met toepassing van de registratierechten, terwijl deze, mits optie, had kunnen plaatsvinden met BTW.

De Administratie zal bijgevolg geen enkele kritiek uiten indien de twee tussenkomende partijen bij de overeenkomst van overdracht ermee instemmen om de overdracht met *terugwerkende kracht* onder de regeling van de BTW te plaatsen (hetgeen uiteraard enerzijds een regularisatie met zich meebrengt van de verschuldigde en aftrekbare BTW en anderzijds een teruggave van de geheven registratierechten).

In het tweede voorbeeld waar het gaat om een belastingplichtige verkoper die zijn recht op aftrek heeft uitgeoefend vóór 26 april 2002 en die de overdracht met toepassing van de registratierechten heeft verricht, zou bedoelde verkoper, indien hij behoorlijk in kennis zou zijn gesteld van het uitgebreide toepassingsveld van het begrip gebouw er belang bij hebben kunnen gehad om de overdracht van het onroerend goed met enkele weken uit te stellen teneinde het onder de BTW-regeling te laten vallen. Hij zou aldus de afgetrokken BTW niet moeten hebben herzien en dit zou het de overnemer mogelijk hebben gemaakt, in voorkomend geval, de verschuldigde BTW geheven van de levering van het gebouw in aftrek te brengen. De Administratie zal evenmin kritiek uiten indien de twee tussenkomende partijen bij de overeenkomst van overdracht ermee instemmen om de overdracht met terugwerkende kracht onder de regeling van de BTW te plaatsen (hetgeen uiteraard enerzijds een regularisatie met zich meebrengt van de verschuldigde en aftrekbare BTW en anderzijds een teruggave van de geheven registratierechten).

1.3. Nieuwe gebouwen – Termijnen

Bij wijze van uitzondering op de vrijstelling van artikel 44, § 3, 1^o, a) en b), van het BTW-wetboek, zijn de leveringen van gebouwen alsook de vestigingen, de overdrachten en de wederoverdrachten van zakelijke rechten, met uitsluiting van de eigendom, op dergelijke gebouwen, onderworpen aan de belasting wanneer de erop betrekking hebbende overeenkomsten zijn afgesloten uiterlijk op 31 december van het tweede jaar volgend op het jaar van de eerste ingebruikneming of de eerste inbezitneming van die gebouwen onder de voorwaarde van de belastingplicht van de persoon die de handeling verricht (belastingplichtige bedoeld in artikel 12, § 2, van het BTW-wetboek) of van de toevallige belastingplicht ervan ingevolge artikel 8, §§ 1 tot 3, van het BTW-wetboek.

Begrip ingebruikneming en inbezitneming

De vraag of er ingebruikneming of inbezitneming van een gebouw plaatsvindt, is in hoofdzaak een feitenkwestie. Voor de gebouwen die vatbaar zijn voor inkohiering, kan het indienen van de spontane aangifte vereist zijn bij artikel 473 WIB 1992 slechts een vermoeden van ingebruikneming of inbezitneming van het gebouw vormen ten laatste op het

tijdstip van die indiening. Het bewijs van de werkelijke datum van ingebruikneming of inbezitneming kan evenwel worden geleverd door alle feitelijke gegevens en alle rechtsmiddelen.

Voorbeelden

De eigenaar van een gebouw dient op 5 februari 2002 de aangifte in vereist bij artikel 473 WIB 1992. Uit inlichtingen ingezameld door de Administratie blijkt evenwel dat die eigenaar woonachtig is op het adres van het gebouw en het daadwerkelijk gebruikt sinds 13 december 2001. Het is uiteraard deze datum die in aanmerking dient te worden genomen om de termijn te bepalen waarin het gebouw steeds als nieuw kan worden beschouwd. In dit geval verstrijkt de termijn op 31 december 2003.

De indiening op 25 december 2001 door de eigenaar van een gebouw van de aangifte vereist bij artikel 473 WIB 1992, vormt een gegeven waaruit de Administratie zou kunnen vermoeden dat de ingebruikneming plaats heeft gehad in de loop van het jaar 2001 en dat derhalve de termijn voor de toepassing van de BTW verstrijkt op 31 december 2003. De eigenaar-verkoper kan evenwel altijd het bewijs leveren dat de daadwerkelijke ingebruikneming van het gebouw heeft plaatsgevonden na de indiening van bedoelde aangifte, bijvoorbeeld op 15 januari 2002 en dat in dat geval de termijn slechts verstrijkt op 31 december 2004.

Gedeeltelijke of gehele ingebruikneming

Het is niet noodzakelijk dat de ingebruikneming of de inbezitneming van het gebouw in zijn geheel gebeurt opdat de termijn voor de toepassing van de BTW zou beginnen lopen. Een gedeeltelijke ingebruikneming is voldoende.

Voorbeeld

De ingebruikneming van alleen de benedenverdieping van een eengezinswoning doet voor het geheel van de woning de termijn voor de toepassing van de BTW lopen, niettegenstaande de omstandigheid dat de rest van de woning nog niet is ingericht.

Daarentegen dient voor gebouwen zoals appartements- of kantoorgebouwen, waarvan de eigendom kan worden verdeeld tussen verschillende personen volgens kavels de elk een privaat gedeelte en een aandeel in gemeenschappelijke delen bevatten (verg. art. 577-3 van het Burg. Wetboek), de ingebruikneming of de inbezitneming te worden beoordeeld kavel per kavel, met dien verstande dat de onverdeelde aandelen in de gemeenschappelijke delen onderhevig zijn aan de regeling die van toepassing is op de privaat gedeeltes waarop ze betrekking hebben.

Voorbeeld

Een in artikel 12, § 2, van het BTW-wetboek bedoelde belastingplichtige verkoopt, per notariële akte van 20 oktober 2003, een in 1999 opgericht gebouw dat 10 appartementen bevat, waarvan één in huur werd gegeven sedert 1 juli 2000 en een ander vanaf 1 januari 2001. Op de datum van de akte zijn de andere appartementen nog altijd onbewoond. Het gebouw wordt verkocht aan één enkele koper voor een globale prijs van 2 000 000 EUR, exclusief belasting, wat neerkomt op een waarde van 200 000 EUR, exclusief belasting per appartement.

Enkel het appartement met ingebruikneming sinds juli 2000 kan niet worden overgedragen met toepassing van de BTW. Voor dit appartement is de termijn immers verstreken op 31 december 2002. Daarentegen blijft het appartement met ingebruikneming sedert 1 januari 2001 nieuw tot 31 december 2003 en zijn de appartementen die niet in gebruik werden genomen uiteraard ook nog nieuw.

Bijzonder geval – Inbezitneming van een appartement of een villa als kijkwoning

Wanneer een appartement of een villa enkel wordt gebruikt voor bezoeken van kandidaat-kopers (hetgeen bijvoorbeeld elk gebruik als bewoning of kantoor uitsluit), kan de termijn door deze inbezitneming voor de toepassing van de BTW niet beginnen te lopen.

Toepassing van de nieuwe regels

Algemeen

De nieuwe regels zijn van toepassing ten aanzien van de overdrachten van gebouwen die plaatsvinden :

- vanaf 26 april 2002 wanneer geen enkel recht op aftrek voor deze datum is ontstaan;
- en vanaf 29 augustus 2002 wanneer een recht op aftrek is ontstaan vóór 26 april 2002.

Voor elke overdracht van een gebouw dienen uiteindelijk twee gegevens in aanmerking worden genomen :

- de datum waarop de overdracht plaatsvindt;
- het bestaan van een recht op aftrek voor de belasting geheven van de verkrijging of de oprichting van het gebouw.

Datum van de overdracht

Opdat de levering van gebouwen of van zakelijke rechten op die gebouwen zou kunnen plaatsvinden met toepassing van de BTW is het vereist dat de overdracht van de gebouwen of, wanneer het zakelijke rechten betreft, de vestiging, de overdracht of de wederoverdracht van die rechten op de gebouwen, plaatsvindt binnen de wettelijke termijn.

Met andere woorden, opdat de levering van een gebouw of de levering van zakelijke rechten op een gebouw aan de belasting onderworpen zou zijn (van ambtswege of, bij optie, naargelang de hoedanigheid van de verkoper), is het nodig maar voldoende dat de overeenkomst waarop die levering betrekking heeft, wordt afgesloten binnen de wettelijke termijn. Wanneer de overeenkomst voorziet in een opschortende voorwaarde, dient die voorwaarde evenwel te zijn vervuld binnen de termijn opdat de overdracht onder de BTW-regeling zou kunnen gebeuren.

Terzake wordt in herinnering gebracht dat het van geen belang is of de overeenkomst voorziet dat de *daadwerkelijke levering* van het gebouw buiten die wettelijke termijn zal plaatsvinden. Men mag inderdaad niet uit het oog verliezen dat van zodra er een overeenkomst is tussen de partijen over de zaak en de prijs binnen de wettelijke termijn zonder aan bepaalde voorwaarden te zijn gebonden (of als de voorziene opschortende voorwaarde is vervuld), de levering zelf hoe dan ook zal geacht worden plaats te vinden ten laatste bij het verstrijken van de wettelijke termijn overeenkomstig het vermoeden opgenomen in artikel 16, § 1, derde lid, 2°, van het BTW-wetboek.

Voorbeeld

Een gebouw waarvoor de termijn verstrijkt op 31 december 2003, maakt op 15 november 2003 het voorwerp uit van een verkoopovereenkomst (met vaste datum) door een belastingplichtige bedoeld in artikel 8, § 1, die voldoet aan de voorwaarden opgenomen in artikel 1 van het Koninklijk Besluit nr. 14. De bedoelde overeenkomst voorziet evenwel dat de levering van het gebouw slechts zal plaatsvinden op 1 maart 2004. In dergelijke situatie waar de overdracht heeft plaatsgevonden binnen de wettelijke termijn, wordt de levering geacht plaats te vinden op 31 december 2003 overeenkomstig voornoemd artikel 16, § 1, derde lid, 2°.

Het bewijs van de datum van de overeenkomst kan alleen worden geleverd door een akte waarvan de datum tegenstelbaar is aan derden. Dit is het geval voor een notariële akte of een onderhandse akte die vaste datum heeft verkregen, inzonderheid doordat ze geregistreerd werd of door het overlijden van een van de ondertekenaars.

De Administratie aanvaardt evenwel dat het bewijs van de datum van de overeenkomst ook kan blijken uit elementen afkomstig van akten en bescheiden die niet uitgaan van de partijen zelf, zoals bijvoorbeeld uit de mededeling van de akte aan een openbaar bestuur, de aanvraag door één van de partijen voor de verkrijging van een lening op grond van de overeenkomst bij een kredietinstelling, de betaling van de prijs per bank- of postoverschrijving, enz.

Bestaan van een recht op aftrek van de belasting geheven van de oprichting of de verkrijging van een gebouw of van de zakelijke rechten erop

Deze vraag is van het grootste belang voor de bepaling van de datum van inwerkingtreding van de wet.

Deze wet treedt inderdaad in werking op 26 april 2002, behalve voor de gebouwen of de zakelijke rechten waarvoor, voor deze datum, een recht op aftrek was ontstaan van de belasting geheven van de oprichting of de verkrijging ervan, in welk geval de inwerkingtreding van de wet is uitgesteld tot 29 augustus 2002.

Concreet betekent dit dat de nieuwe bepalingen van toepassing zijn vanaf 29 augustus 2002 voor iedere belastingplichtige die vóór 26 april 2002 recht op aftrek kon uitoefenen van de voorbelasting met betrekking tot de oprichting of de verkrijging van een gebouw of van de zakelijke rechten erop.

Onder belasting waarvoor een recht op aftrek moet zijn ontstaan vóór 26 april 2002, dient te worden verstaan, de belasting geheven van handelingen die rechtstreeks strekken of bijdragen tot de oprichting, de ingrijpende verbouwing, de verkrijging of tot de vestiging, de overdracht of wederoverdracht van zakelijke rechten op gebouwen. Het betreft dus niet alleen de belasting geheven van het eigenlijke (materiële) werk in onroerende staat, maar ook de belasting geheven van studiewerk en toezicht die behoren tot de werkzaamheid van architecten, landmeters, ingenieurs en studie bureaus die verricht worden ter voorbereiding of ter coördinatie van de uitvoering van het werk in onroerende staat.

De datum waarop de belasting geheven van die werken opeisbaar wordt dient bijgevolg ook in aanmerking te worden genomen om te bepalen of een recht op aftrek al dan niet is ontstaan voor 26 april 2002.

De nieuwe regels voor de berekening van de termijnen zijn in principe van toepassing vanaf 29 augustus 2002 voor de in artikel 12, § 2, van het BTW-wetboek bedoelde belastingplichtige (beroepsoprichter), aangezien er krachtens artikel 45 van het Wetboek recht op aftrek is van de belasting geheven van de aan die belastingplichtige verstrekte goederen en diensten en dit recht is ontstaan op de datum waarop de belasting opeisbaar is op grond van de artikelen 17 en 22 van het Wetboek (artikel 2 van het KB nr. 3). Dezelfde regels zijn van toepassing ten aanzien van de persoon wiens economische activiteit hem de hoedanigheid van belastingplichtige in de zin van artikel 4 van het Wetboek verleent, maar niet bestaat in de geregelde verkoop van gebouwen met toepassing van de BTW, voor zover de oorspronkelijke BTW volledig of gedeeltelijk in aftrek is

kunnen worden gebracht. Het feit dat een recht op aftrek is ontstaan voor 26 april 2002 is doorslaggevend, waarbij het van geen belang is of dit recht geheel of gedeeltelijk was.

De nieuwe regels zijn daarentegen van toepassing vanaf 26 april 2002 voor de in artikel 8, § 1, van het Wetboek bedoelde persoon (dit wil zeggen voor degene die handelt anders dan in de uitoefening van een economische activiteit) of voor de persoon die, hoewel hij de hoedanigheid heeft van belastingplichtige, voor deze datum geen enkel recht op aftrek had (hetzij omdat het over een vrijgestelde belastingplichtige ging, hetzij omdat het gebouw volledig voor privé-gebruik was bestemd of, meer algemeen, voor doeleinden die geen recht op aftrek toelaten), aangezien, in geval van overdracht door één van die personen, het recht op aftrek van de voorbelasting slechts ontstaat op het tijdstip waarop de belasting over de volledige maatstaf van heffing van de levering verschuldigd is (zie artikel 4, derde lid, van het KB nr. 14).

Dezelfde redenering dient, *mutatis mutandis*, te worden gevolgd ingeval van de vestiging van een zakelijk recht of ingeval van overdracht of wederoverdracht van een zakelijk recht dat is gevestigd of dat is overgedragen met toepassing van de BTW.

De concrete toepassing voor de berekening van de termijnen wordt in onderstaande tabel verduidelijkt.

Eerste ingebruikneming of inbezitting van het gebouw	Eerste inkoop van de onroerende voorheffing op 1 januari	Uiterste datum voor overdracht met toepassing van de BTW
1998	1999	31/12/2000
1998	2000	31/12/2001
1998	2001	– 28/08/2002 indien het recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002 – 26/04/2002 indien geen recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002
1998	nihil	– 28/08/2002 indien het recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002 – 26/04/2002 indien geen recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002

1999	2000	31/12/2001
1999	2001	– 28/08/2002 indien het recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002 – 26/04/2002 indien geen recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002
1999	2002	– 28/08/2002 indien het recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002 – 26/04/2002 indien geen recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002
1999	nihil	– 28/09/2002 indien het recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002 – 26/04/2002 indien geen recht op aftrek is ontstaan voor 26/04/2002
2000	2001	31/12/2002
2000	2002	31/12/2002
2000	nihil	31/12/2002
2001	2002	31/12/2003
2001	nihil	31/12/2003

Toepassing

Een in artikel 12, §2, van het Wetboek bedoelde belastingplichtige die in de periode van 26 april 2002 tot en met 28 augustus 2002, een overeenkomstig de oude regels nieuw gebouw overdraagt (b.v. een gebouw dat in gebruik is genomen sinds 1999, maar niet werd ingekohierd of slechts op 1 januari 2001 werd ingekohierd), doet die overdracht van rechtswege met toepassing van de BTW. De overnemer van dit gebouw is daarentegen aan de nieuwe regeling onderworpen, ongeacht of hij een beroepsoprichter, een belastingplichtige waarvan de economische activiteit niet bestaat in de geregelde verkoop van gebouwen met toepassing van de BTW of een in artikel 8, § 1, van het Wetboek bedoelde belastingplichtige is, gezien in zijn hoofd geen enkel recht op aftrek is ontstaan voor 26 april 2002. Concreet heeft in het hierboven beschreven geval de overnemer niet meer de mogelijkheid om op zijn beurt het gebouw over te dragen met toepassing van de BTW omdat voor die overdracht het gebouw sinds 31 december 2001 niet meer nieuw is.

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** : Marcel-Jean PAQUET, 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, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN **Adviesraad** : Professor P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professor C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

In samenwerking met Kluwer uitgevers