

PACIOLI



FLASH

- Bewijskracht ingescande belastingaangifte

Een nieuw artikel 314bis, toegevoegd aan het WIB 1992, bepaalt dat ingediende aangiften die fotografisch, optisch, elektronisch of via een andere informatica- of telegeleidingstechniek worden geregistreerd, bewijskracht hebben voor de toepassing van de bepalingen van het WIB 1992. Hetzelfde geldt voor hun weergave op een leesbare drager (Wet van 10 augustus 2005, B.S. 2 september 2005).

- Aangifteformulier rechtspersonenbelasting

Het model voor de aangifte in de Rechtspersonenbelasting (RPB) voor het aanslagjaar 2005 (inkomsten 2004), verscheen in het Staatsblad van 31 augustus. Ten opzichte van vorig jaar bevat het nieuwe formulier slechts een paar inhoudelijke wijzigingen. De RPB-aangifte aj. 2005 moet uiterlijk op 4 november 2005 worden ingediend bij de AOIF.

- De **documentatie** betreffende het seminarie van 16 september 2005 ("detectie van fraude-en witwasmechanismen") en van 21 september 2005 ("de nieuwe economische en fiscale context bij overname van een onderneming") zijn beschikbaar op het extranet van het BIBF. Klik Extranet > Documenten > NL > Syllabus

- Staatssecretaris Hervé Jamar heeft bekendgemaakt dat de termijn voor het indienen van de aangifte in de vennootschapsbelasting **via elektronische weg** door middel van de nieuwe applicatie VENSOC (met Global Sign of Isabel certificaat) wordt verlengd tot **31 oktober 2005**. Voor een volledig overzicht zie www.bibf.be.

- De definitieve versie van de "**Code Buysse**" voor behoorlijk bestuur in niet-beursgenoteerde ondernemingen is beschikbaar via www.codebuysse.be

- **Wij vestigen er uw aandacht op dat op maandag 31 oktober 2005 het Instituut telefonisch niet bereikbaar is.**

Afgiftekantor 2800 Mechelen 1 • Tweemaandelijkse • NL : P309340

De commanditaire vennootschap op aandelen als hulpmiddel voor de overdracht van ondernemingen

I. Inleiding

1. De commanditaire vennootschap op aandelen (afgekort Comm.VA) heeft verscheidene hervormingen van het vennootschapsrecht, waarbij men haar gewoon wilde opdoeken, overleefd.

In 1980 was haar "succes" zo groot dat een studie over het onderwerp aan het licht bracht dat er in België twee Comm.VA's bestonden! In 1989 telde een auteur er 13, waarvan er 7 in vereffening of faling waren...

Deze vorm van handelsvennootschap ontbrak het nochtans niet aan aantrekkingspunten die in het begin van de jaren 90 "herontdekt" werden. Deze voordelen die wij hierna in detail zullen bespreken, zorgden ervoor dat de Comm.VA de voorbije 15 jaar een echte heropleving en een formidabele bloei heeft gekend. Sindsdien werden honderden Comm.VA's opgericht.

De Comm.VA heeft haar voortbestaan te danken aan het feit dat haar structuur die de beheer- en beslissingsbevoegdheden gescheiden houdt van het economische bezit van het vermogen of van de onderneming, van haar een bijzonder nuttig werkinstrument maakt. Zodoende kende zij een nieuw gebruik als middel om een vermogen over te dragen en in het bijzonder een familiale onderneming (in een tijd dat het mechanisme van het *administratiekantoor* nog niet kon worden gebruikt in het Belgisch

recht, zoals dat sinds de goedkeuring van de techniek van de certificering van de effecten door de wet van 15 juli 1998 nu wel het geval is en van de nieuwe regeling van de private stichtingen door de wet van 2 mei 2002 betreffende de vzw's, de internationale vzw's en de stichtingen¹).

Behalve als instrument voor nalatenschapsplanning kan de Comm.VA ook worden gebruikt in het kader van verrichtingen betreffende overnames die voor het overgrote deel met geleend geld worden gefinancierd (leveraged buy-out), om zich te beschermen tegen een vijandig openbaar overnamebod of om een partnerschap tot stand te brengen tussen een grote onderneming en een KMO, waarbij eerstgenoemde voor financiële steun zorgt voor een project dat door de tweede wordt opgezet².

I N H O U D

• Flash	1
• De commanditaire vennootschap op aandelen als hulpmiddel voor de overdracht van ondernemingen	1
• BTW – Intracommunautaire verrichtingen – Overbrengingen en niet-overbrengingen – Register van de niet-overbrengingen – bijgewerkte waarden	4
• BTW – Gemeentelijke vuilniszakken	6
• Seminars	7

1 Zie hierover: F. MOISES, "Nieuw stelsel van de vzw's en stichtingen: naar een gemeenschappelijk recht voor vennootschappen en stichtingen -deel 2", Pacioli nr. 136 van 15 februari 2003.

2 Voor deze andere gebruiksmogelijkheden van de Comm.VA, zie Th. Tilquin, "Le renouveau de la société en commandite par actions", Rev. Banque, 1991, p. 89 en 90.

II. Hoofdkenmerken van de commanditaire vennootschap op aandelen

II.1 De beherende vennoten en de stille vennoten

2. De Comm.VA is de vennootschap “die wordt aangegaan tussen een of meer hoofdelijk aansprakelijke vennoten, beherende vennoten genoemd, en een of meer stille vennoten die de hoedanigheid hebben van aandeelhouder en die slechts een bepaalde inbreng verbinden” (artikel 654 van het Wetboek van vennootschappen).

Zij kent dus twee soorten van vennoten:

- **de beherende vennoten** die tot in het oneindige en hoofdelijk aansprakelijk zijn voor alle schulden van de vennootschap.

Deze hoofdelijke aansprakelijkheid is een essentieel kenmerk van de Comm.VA en er kan bij overeenkomst niet van worden afgeweken.

De beherende vennoten hebben de hoedanigheid van handelaar. Het kan om een rechtspersoon gaan, wat het mogelijk maakt de gevolgen van de onbeperkte aansprakelijkheid grotendeels te vermijden.

Hun aandelen zijn in principe onoverdraagbaar (zie *infra* punt 5) aangezien de vennootschap wat hen betreft is opgericht *intuitu personae*.

- **de stille vennoten** die maar aansprakelijk zijn in verhouding tot hun inbreng.

Indien zij, anders dan bij volmacht, voor de vennootschap tekenen of indien hun naam voorkomt in de maatschappelijke benaming, worden zij ten aanzien van derden hoofdelijk aansprakelijk voor de verbintenissen van de vennootschap (artikel 656 van het Wetboek van vennootschappen).

Voor het overige zijn hun rechten en verplichtingen gelijkaardig met die van de aandeelhouders van een naamloze vennootschap.

De Comm.VA moet vennoten van beide typen omvatten: zij kan niet worden opgericht of voortbestaan enkel met beherende vennoten of met stille vennoten.

II.2 Verwijzing naar het vennootschapsrecht

3. Behoudens andersluidende bepaling in het hoofdstuk waardoor ze worden geregeld, is de rechtsregeling van de Comm.VA's in hoofdzaak een doorslag van die van de naamloze vennootschappen die erop van toepassing wordt gemaakt door artikel 657 van het Wetboek van vennootschappen.

II.3 Aandelenregime

4. De stille vennoten zijn houder van effecten die hun inbreng vertegenwoordigen.

De regels die van toepassing zijn op de effecten van de Comm.VA zijn die welke gelden voor de naamloze vennootschappen.

De Comm.VA mag dus aandelen, met of zonder stemrecht, winstbewijzen, (al dan niet converteerbare) obligaties of inschrijvingsrechten (warrants) uitgeven.

Deze effecten kunnen op naam zijn, aan toonder of gedematerialiseerd.

Deze effecten zijn overdraagbaar volgens dezelfde regels als die van de naamloze vennootschappen. Zij kunnen het voorwerp zijn van goedkeurings- of voorkoopbedingen of van onvervreemdbaarheidsclausules (binnen de perken van de artikelen 510 en volgende van het Wetboek van vennootschappen).

De aandelen van een Comm.VA kunnen op de beurs worden genoteerd.

5. De beherende vennoten echter zijn geen houder van kapitaalvertegenwoordigende effecten (behalve voor de inbrengen die zij eveneens zouden hebben gedaan en die hen de hoedanigheid van aandeelhouder verlenen naar rata van deze inbrengen).

Hun participaties kunnen niettemin worden opgenomen in roerende aandelen en overdraagbaar worden binnen de voorwaarden die in de statuten moeten worden bepaald. Zij kunnen eveneens voorzien zijn van een stemrecht om de beherende vennoten in staat te stellen naast hun vetorecht op de algemene vergadering ook een “positieve” stem te laten horen. In die zin zouden de statuten voor een statutenwijziging de eenparigheid of een zodanige meerderheid kunnen eisen, dat niets kan worden gedaan zonder de instemming van de beherende vennoot, houder van een minderheidsparticipatie.

II.4 Uitkering van de winst

6. De uitkering van de winst moet in de statuten worden geregeld zonder andere beperkingen dan het verbod van eenzijdig bevoordelende bedingen (toekenning van de winst aan uitsluitend één van de vennoten, of vrijstelling van een vennoot van elke bijdrage in het verlies) en dan het verbod bepaald door artikel 617 van het Wetboek van vennootschappen (netto-actief kleiner dan het bedrag van het gestorte kapitaal).

De statuten kunnen ten bate van de stille vennoten voorzien in preferente dividenden.

III. Oprichting van de commanditaire vennootschap op aandelen

7. De Comm.VA moet op straffe van nietigheid worden opgericht bij notariële akte.

Afgezien van de gebruikelijke vermeldingen, vereist door artikel 69 van het Wetboek van vennootschappen, moet de oprichtingsakte de naam van de zaakvoerder-vennoot vermelden die aansprakelijk zal zijn als oprichter van de vennootschap (artikel 658 van het Wetboek van vennootschappen).

Voor het overige zijn de voorwaarden dezelfde als die van de naamloze vennootschappen (minimumkapitaal van € 61.500, inbrengen in geld of in natura, onbeperkte duur, ...).

IV. Werking van de commanditaire vennootschap op aandelen

IV.1 Het beheer van de commanditaire vennootschap op aandelen

8. Het beheer van de vennootschap berust bij de door de statuten aangegeven vennoten (artikel 658 van het Wetboek van vennootschappen).

De zaakvoerder die de beherende vennoot is, moet bijgevolg beschikken over ten minste één aandeel. Hij kan voor het leven worden benoemd. Zijn opdracht is persoonlijk: hij kan zich niet door een andere persoon laten vervangen om zijn mandaat uit te oefenen.

Gewoonlijk wordt een plaatsvervangende zaakvoerder benoemd die als opdracht heeft de zaakvoerder op te volgen in geval van diens overlijden of onbekwaamheid.

Zijn aansprakelijkheid zal op dezelfde manier worden beoordeeld als die van de bestuurders van de naamloze vennootschappen (slecht beheer, inbreuken op de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of van de statuten of onrechtmatige daad). De zaakvoerder kan door de Comm.VA zelf aansprakelijk worden gesteld of door één van de aandeelhouders via

3 Met inbegrip van “de bij wijze van geldschieting gestorte en te storten bedragen”.

een minderheidsvordering (artikel 562 van het Wetboek van vennootschappen).

Tenzij de statuten anders bepalen, kan de zaakvoerder in principe niet worden afgezet. De verandering van zaakvoerder vereist een wijziging van de statuten door de algemene vergadering van de Comm.VA. Wat de statutenwijzigingen betreft, beschikt de zaakvoerder echter over een vetorecht (artikel 659 van het Wetboek van vennootschappen - zie *infra* punt 9)...

Enkel de rechtbanken kunnen een zaakvoerder wegens een gegronde reden afzetten (artikel 33 van het Wetboek van vennootschappen).

Indien de zaakvoerder een rechtspersoon is, kan een verandering van het bestuur binnen laatstgenoemde echter dezelfde gevolgen hebben, waartegen de stille vennoten zich kunnen vrijwaren door in de statuten de omstandigheden te bepalen waarin het personeel van de zaakvoerder-rechtspersoon kan veranderen.

Tot slot kan de zaakvoerder vrij ontslag nemen. Dit ontslag zal leiden tot de ontbinding van de Comm.VA indien hij de enige zaakvoerder is. Bijgevolg mag het ontslag niet op het verkeerde moment worden gegeven en moet daarbij rekening worden gehouden met de verbintenissen van de vennootschap.

9. De bevoegdheden van de zaakvoerder zijn even uitgebreid als die van de raad van bestuur van een naamloze vennootschap.

De bevoegdheden qua beheer (beslissingsmodaliteiten) en vertegenwoordiging (uitvoering van de beslissing tegenover derden) moeten door de statuten worden vastgelegd. Indien er verscheidene zaakvoerders zijn, zal het beginsel van de collegiale uitoefening van de bevoegdheden gelden: de zaakvoerders moeten een raad van beheer vormen dat collegiaal zal beslissen.

Hun beslissingen kunnen door de stille vennoten niet worden herroepen: die mogen, op straffe van hoofdelijk aansprakelijk te worden gesteld voor haar verbintenissen, zich niet mengen in het beheer van de vennootschap. De stille vennoten moeten zich ertoe beperken adviezen, raadgevingen, ... te geven en daden van controle en toezicht te stellen. Zij mogen enkel externe daden stellen (zonder met hoofdelijkheid te worden bestraft) dan met een volmacht.

Tot slot beschikt de zaakvoerder over een vetorecht wat de beslissingen van de algemene vergadering betreft (zie *infra* punt 11).

De zaakvoerder mag zijn bevoegdheden slechts uitoefenen in het belang van de Comm.VA. De niet-inachtneming van het vennootschapsbelang, het gebruik van de vennootschap voor privé-doeleinden, daden van oneerlijke concurrentie, ... zouden kunnen worden beschouwd als gegronde redenen die zijn gerechtelijke afzetting verantwoorden⁴.

10. Als tegengewicht voor deze heel ruime bevoegdheden is de zaakvoerder hoofdelijk aansprakelijk voor de schulden die door de vennootschap worden aangegaan.

Deze hoofdelijke aansprakelijkheid kan echter worden vermeden door het beheer van de Comm.VA toe te vertrouwen aan een rechtspersoon⁵.

IV.2 De algemene vergadering van de commanditaire vennootschap op aandelen

11. Ook de werking en de bevoegdheden van de algemene vergadering van de aandeelhouders van de Comm.VA zijn gebaseerd op de naamloze vennootschap.

Een belangrijke verduidelijking is echter noodzakelijk: aangezien de beherrkende vennoten, die vrijwel altijd de zaakvoerders zijn, hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de vennootschap en dus de hele aansprakelijkheid voor de onderneming dragen, zou het ontoelaatbaar zijn dat de belangrijke beslissingen hen door de algemene vergadering worden opgelegd.

Daarom verleent het Wetboek van vennootschappen (artikel 659) de zaakvoerders een vetorecht voor alle handelingen "*die de belangen van de vennootschap ten opzichte van derden betreffen*" die de algemene vergadering zou stellen, evenals voor de statutenwijzigingen.

V. Einde van de commanditaire vennootschap op aandelen

V.1 Ontbinding

12. De Comm.VA eindigt wegens dezelfde redenen als elke andere vennootschap.

Voor zover niet anders is bepaald, eindigt de vennootschap voorts door de dood van de zaakvoerder (artikel 660 van het Wetboek van vennootschappen).

Tenzij de statuten anders bepalen, kan in geval van overlijden, wettelijke onbekwaamheid of verhindering van de zaakvoerder de voorzitter van de rechtbank van koophandel (en niet langer de commissaris-revisor), op verzoek van elke belanghebbende een bewindvoerder aanstellen, al dan niet een vennoot, die binnen vijftien dagen na zijn benoeming de algemene vergadering moet bijeenroepen en die de dringende zaken van louter beheer zal verrichten tot wanneer die vergadering wordt gehouden.

De benoeming van een plaatsvervangend zaakvoerder die de zaakvoerder vervangt in geval van overlijden of onbekwaamheid, maakt het mogelijk de ontbinding van de Comm.VA te voorkomen en verdient dus aanbeveling.

13. De bepalingen die de gerechtelijke ontbinding van de naamloze vennootschappen mogelijk maken in geval van onenigheid tussen aandeelhouders zijn ontegensprekelijk ook van toepassing op de Comm.VA's.

In de praktijk kan men zich echter afvragen of een slechte verstandhouding tussen de zaakvoerder en de stille vennoten kan leiden tot de ontbinding, aangezien de rechtspraak doorgaans eist dat de beslissingsorganen volledig verlamd zijn om zo een zware sanctie op te leggen. Voor zover de stille vennoten zich niet mogen mengen in het beheer, waarvoor enkel de zaakvoerder bevoegd is, kan de vennootschap echter niet volledig worden lamgelegd.

V.2 Omzetting

14. Artikel 781, § 4 van het Wetboek van vennootschappen vereist de instemming van alle beherrkende vennoten voor de omzetting van een Comm.VA in een ander soort van handelsvennootschap.

Om een vennootschap om te zetten in een Comm.VA is anderzijds ook de instemming vereist van alle vennoten die zijn aangesteld in de hoedanigheid van beherrkende vennoot.

VII. Fiscaal en boekhoudkundig regime van de commanditaire vennootschap op aandelen

15. Het fiscaal regime van de Comm.VA is identiek aan die van de andere vennootschappen. Zij zal onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting

⁴ In die zin zie J. LIEVENS, "Les limites de l'autonomie du gérant statutaire dans les sociétés en commandite par actions", R.P.S., 1995, p. 63 en volg.

⁵ Sinds de wet betreffende de "corporate governance" van 2 augustus 2002 en de wijziging van artikel 61 van het Wetboek van vennootschappen is de rechtspersoon die zaakvoerder is van een vennootschap ertoe gehouden onder zijn vennoten of zaakvoerders een permanente vertegenwoordiger aan te wijzen die belast is met de uitoefening van deze opdracht namens en voor rekening van de rechtspersoon. In tegenstelling tot de permanente vertegenwoordiger van een rechtspersoon die bewindvoerder of zaakvoerder is van een andere soort van vennootschap (en met name de NV's en de BVBA's) zal de permanente vertegenwoordiger van de rechtspersoon die zaakvoerder is van een Comm.VA niet persoonlijk aansprakelijk zijn voor de verbintenissen van de vennootschap.

en de dividenden die zij zal uitkeren, zullen normaal onderworpen zijn aan de roerende voorheffing...

Ook vanuit boekhoudkundig oogpunt vertoont de Comm.VA geen enkele bijzonderheid: haar rekeningen zullen worden opgemaakt onder verantwoordelijkheid van de zaakvoerder en dit volgens dezelfde regels als bij de naamloze vennootschappen.

VIII. De commanditaire vennootschap op aandelen als hulpmiddel voor de overdracht van ondernemingen

16. De bijzonderheden van de Comm.VA hebben er een ideaal hulpmiddel van gemaakt om een onderneming over te dragen en dit met geringe fiscale kosten.

Gelet op het bedrag van de successierechten die de erfgenamen na het overlijden zullen moeten betalen, wenst het hoofd van een familiebedrijf hen de onderneming tijdens het leven over te dragen en haar tegelijk als enige te blijven beheren en de inkomsten te behouden die door de onderneming worden gegenereerd.

Om aan deze *desiderata* tegemoet te komen, kan deze de activiteiten van het familiebedrijf onderbrengen in een Comm.VA waarvan hij/zij de statutaire zaakvoerder zal zijn, hetzij persoonlijk, hetzij naar gelang van het geval via een vooraf opgerichte besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid waarvan hij/zijzelf de statutaire zaakvoerder zal zijn (met de bedoeling te vermijden persoonlijk hoofdelijk aansprakelijk te zijn voor de verbintenissen van de vennootschap indien haar activiteit een risico vertoont).

Hij/zij kan vervolgens overgaan tot een gift van hand tot hand van de aandelen van de Comm.VA. De schenking kan gepaard gaan met bepaalde financiële kosten en eventueel voorzien in een kosteloze terugkeer (waarbij wordt bepaald dat indien de begiftigde overlijdt vóór de schenker, laatstgenoemde de gegeven bezittingen automatisch en zonder kosten zal terugkrijgen),...

De erfgenamen zullen zodoende de economische eigenaars van de onderneming zijn, maar hij/zij zal haar blijven beheren zonder ervoor beducht te moeten zijn dat de aandeelhouders het mandaat herroepen, aangezien dit in de statuten is vastgelegd en de statuten zonder zijn/haar instemming niet kunnen worden gewijzigd.

Door in de statuten een opvolger te benoemen tot plaatsvervangend zaak-

voerder van de Comm.VA en van de BVBA zal ook de toekomst van de onderneming verzekerd zijn.

Indien de gift van hand tot hand van de aandelen aan toonder van de Comm.VA plaatsheeft meer dan drie jaar vóór het overlijden van de schenker, zijn geen successierechten verschuldigd (artikel 7 van het Wetboek der successierechten).

IX. Besluit

17. Door de complete scheiding die zij mogelijk maakt tussen de beslissingsbevoegdheid en het economische bezit, en de verrichtingen betreffende nalatenschapsplanning die daardoor mogelijk worden, kende de Comm.VA sinds het begin van de jaren '90 een belangrijke heropleving.

Het belang van deze oplossing als manier om een familiebedrijf over te dragen, verliest thans echter aan relevantie:

- zoals hiervoor aangestipt, biedt de opnemingsrecht in het Belgisch recht van de techniek van de certificering van de effecten en de goedkeuring van de nieuwe regeling van de private stichtingen een geloofwaardig alternatief voor de oplossing die gebruikmaakt van de oprichting van een Comm.VA;
- door de aangekondigde afschaffing van de toondereffecten zal het niet meer mogelijk zijn om de aandelen van de Comm.VA over te dragen door middel van een handgift;
- tot slot is de fiscale behandeling van de overdracht van een familiebedrijf (via schenking of wegens overlijden) zelf hoe langer hoe voordeliger⁶.

Bovendien moeten de voorwaarden om de tarieven van 0 of 3% te genieten in het concrete geval vervuld zijn.

Een nauwgezet onderzoek van elk geval afzonderlijk is dus noodzakelijk opdat de beste methode wordt gekozen om een onderneming over te dragen.

Daarentegen behoudt de Comm.VA al haar belang voor de verrichtingen betreffende overnames met geleend geld of van een partnerschap, of zelfs als manier om zich te beschermen tegen een vijandig openbaar overnamebod.

Zij heeft dus nog enkele gelukkige jaren voor de boeg.

Jean-François JAMINET
Advocaat bij de Balie van Luik
Elegis - Hannequart & Rasir

⁶ Zie voor Vlaanderen o.a. "Besluit van de Vlaamse regering van 18 november 1997 betreffende het verlaagd tarief der successierechten voor familiale ondernemingen en familiale vennootschappen" en voor Brusselse Hoofdstedelijke Gewest de wet van 22 december 1998 "houdende fiscale en andere bepalingen" (B.S., 15 januari 1999)



BTW - Intracommunautaire verrichtingen - Overbrengingen en niet-overbrengingen - Register van de niet-overbrengingen - Bijgewerkte waarden

1. Situering van het probleem

1.1 Begrip 'overbrenging'

Wanneer een belastingplichtige, inner van BTW met recht van aftrek, goederen waarvan hij de eigenaar blijft van de ene lidstaat naar de andere verplaatst, kan de verrichting worden gelijkgesteld met een overbrenging in de zin van artikel 12 bis van het WBTW

In het bevestigende geval betekent dit dat de belastingplichtige die de goederen verplaatst deze verplaatsing moet gelijkstellen met een intracommunautaire levering/verwerving in zijn hoofd.

Daartoe moet hij een BTW-identificatienummer aanvragen in de lidstaat van aankomst van de goederen.

Voorbeeld

Een in België gevestigde en geïdentificeerde onderneming van openbare werken realiseert een bouwproject in Duitsland.

Met het oog op de uitvoering van de werkzaamheden verplaatst zij bouwkundig materieel.

Deze onderneming realiseert een overbrenging in de BTW-betekenis van de term (art. 12 bis van het WBTW). Zij moet bij de Duitse BTW de toekenning van een identificatienummer aanvragen.

In de periodieke aangifte die in België wordt ingediend, wordt de verrichting ingeschreven in rooster 46 (waarde van de overgebrachte goederen). Het betreft hier de gelijkstelling met een intracommunautaire levering vanuit ons land.

Volgens artikel 39 bis van ons WBTW is geen enkele BTW verschuldigd.

De verrichting wordt ingeschreven op de driemaandelijks listing van de vrijgestelde intracommunautaire leveringen, met vermelding van het identificatienummer dat de belastingplichtige in Duitsland heeft moeten aanvragen.

Op het vlak van de Duitse Staat wordt de Belgische operator geacht daar een intracommunautaire verwerving te doen die onderworpen is aan de Duitse BTW (waarde van het naar Duitsland getransporteerde bouwkundige materiaal).

Dat is de reden waarom de onderneming van openbare werken over een identificatienummer bij de Duitse BTW moet beschikken.

Deze BTW is in Duitsland aftrekbaar volgens de gebruikelijke regels die van toepassing zijn op de aldaar geïdentificeerde belastingplichtigen.

1.2 Begrip 'niet-overbrenging'

Niet alle verplaatsingen van de ene lidstaat naar een andere worden gelijkgesteld met een intracommunautaire levering/verwerving in hoofde van de belastingplichtige die de goederen verplaatst.

Wanneer er geen gelijkstelling is met een overbrenging in de BTW-betekenis, wordt de verrichting een NIET-OVERBRENGING genoemd.

Aangezien er geen gelijkstelling met een intracommunautaire levering/verwerving is, wordt in deze veronderstelling de verrichting niet vermeld in de periodieke aangifte die in België wordt ingediend.

Bovendien moet geen enkele listing worden ingediend.

Aangezien de verplaatsing niet wordt gelijkgesteld met een in Duitsland gerealiseerde intracommunautaire verwerving, moet geen enkele identificatie bij de Duitse BTW worden aangevraagd.

Om de fiscale follow-up van de goederen te verzekeren die van de ene lidstaat naar de andere worden verplaatst (op een andere manier dan via een gelijkstelling met een intracommunautaire levering/verwerving), schrijven de bepalingen inzake BTW in bepaalde omstandigheden voor dat de beweging duidelijk moet worden ingeschreven in een register van de niet-overbrengingen (vermelding van de verplaatsing, van de plaats, van de verzonden goederen, van de terugzending enz.).

Dit register van de niet-overbrengingen moet worden bijgehouden in de lidstaat van vertrek van de goederen.

2. *Vrijstellingen van inschrijving in het register van de niet - overbrengingen*

Om de logheid van de inschrijvingen in het register van de niet-overbrengingen te verminderen, heeft de Belgische administratie der belastingen beslist de bewegingen van volgende goederen vrij te stellen van inschrijving.

Het betreft de bijgewerkte lijst zoals die voortvloeit uit de beslissing van 4 november 2002, nr. E.T. 103.629 welke deze vervangt van 15 maart 1994 en 26 oktober 1999 met als kenmerk E.T. 73.379.

2.1 Verpakkingen

Zijn vrijgesteld van inschrijving in het register van de niet-overbrengingen de paletten, containers en de andere verpakkingen die speciaal zijn ontworpen en worden gebruikt voor het transport van de goederen.

2.2 Transportmiddelen

De transportmiddelen die in België zijn ingeschreven in een normale reeks moeten evenmin worden ingeschreven in het register van de niet-overbrengingen voor de verplaatsingen van België naar een of meer andere lidstaten.

2.3 **Persmaterieel en materieel voor radio- en televisie-uitzendingen**

Logischerwijze vallen ook deze goederen onder de vrijstelling van inschrijving in het register van de niet-overbrengingen vanuit België.

2.4 **Beroepsmaterieel**

Het beroepsmaterieel dat noodzakelijk is voor de uitoefening van een ambacht of van een ander beroep in een andere lidstaat is eveneens vrijgesteld van inschrijving in het register van de niet-overbrengingen van de intracommunautaire bewegingen vanuit België met de volgende beperkingen:

- op de dubbele voorwaarde dat : de prijs ervan of, bij ontstentenis van prijs, de normale waarde ervan per gebruikelijke commerciële eenheid kleiner is dan 1.250 EUR.

EN voor zover dit materieel niet meer dan zeven dagen buiten België wordt gebruikt.

OF

- op de dubbele voorwaarde dat : de prijs ervan of, bij ontstentenis van prijs, de normale waarde ervan per gebruikelijke commerciële eenheid kleiner is dan 250 EUR

EN voor zover dit materieel meer dan zeven dagen maar minder dan vierentwintig maanden buiten België wordt gebruikt.

Deze twee dubbele voorwaarden zijn strikt van toepassing.

Het draagbare of vergelijkbare informaticamaterieel wordt specifiek behandeld in punt 2.5.

2.5 **Draagbare computers en vergelijkbaar beroepsmaterieel**

Wat de draagbare computers en het vergelijkbare beroepsmaterieel betreft, die van België naar een andere lidstaat worden meegenomen in het kader van een beroepsverplaatsing, aanvaardt de administratie der belastingen dat zij niet moeten worden ingeschreven in het register van de niet-overbrengingen.

3 *Aanvulling*

Volledigheidshalve signaleren wij dat de hierna vermelde bewegingen ambtshalve onder het stelsel van de niet-overbrengingen vallen (niet-gelijkstelling met een intracommunautaire levering/verwerving).

Onder deze niet-overbrengingen moeten sommige worden ingeschreven in het register van de niet-overbrengingen, terwijl andere niet-overbrengingen daarvan ambtshalve zijn uitgesloten door de wet (artikel 12 bis en 54 bis van het Belgische BTW-Wetboek).

De voornoemde administratieve beslissing beoogt dus de niet-inschrijving uit te breiden tot goederen die volgens de letterlijke benadering van de wet hadden moeten worden vermeld in het register van de niet-overbrengingen.

3.2 **Niet-overbrengingen die volgens de wet moeten worden ingeschreven in het register van de niet-overbrengingen**

Onverminderd de voornoemde administratieve inschikkelijkheid is voor de volgende verrichtingen de inschrijving verplicht voor de uitgaande handelingen betreffende goederen vanuit België:

- de dienstverrichtingen die voor de belastingplichtige in België worden geleverd en die werkzaamheden betreffen met betrekking tot zijn goederen die materieel worden uitgevoerd in een andere lidstaat, voor zover deze goederen na de werkzaamheden worden teruggezonden naar deze belastingplichtige in België vanwaar zij oorspronkelijk werden verzonden of vervoerd;

bijvoorbeeld, een in België gevestigde belastingplichtige vervoert een machine naar Duitsland om deze er te laten herstellen, welke machine na de werkzaamheden terugkeert naar ons land;

- het tijdelijke gebruik van een goed op het grondgebied van de lidstaat van aankomst voor de behoeften van de dienstverrichtingen die door de in België gevestigde belastingplichtige worden geleverd;

bijvoorbeeld een onderneming van openbare werken die wegenwerken uitvoert in Nederland en daartoe haar zwaar materieel van burgerlijke bouwkunde meeneemt;

- het tijdelijke gebruik van dit goed voor een maximumperiode van 24 maanden op het grondgebied van een andere lidstaat, waar de invoer

van hetzelfde goed met het oog op een tijdelijk gebruik een tijdelijke toelatingsregeling zou genieten met volledige vrijstelling van invoerrechten;

Bijvoorbeeld ter gelegenheid van de organisatie van een handelsbeurs in Frankrijk verplaatst een Belgische fabrikant van industriële verwarmingsketels er enkele om ze tijdens dit evenement tentoon te stellen op een stand.

Het is voor deze drie gevallen dat de administratieve beslissing de strikte toepassing van inschrijving in het register van de niet-overbrengingen heeft versoepeld.



BTW – Gemeentelijke vuilniszakken

1. Situering van het probleem

De ophaling van het huisvuil houdt ook verband met de verkoop van vuilniszakken.

Deze kunnen aangeboden worden door verschillende verkopers.

De eerste verkoper is de Gemeente. Zij kan rechtstreeks verkopen aan de gebruikers, maar verkoopt ook aan handelaars die op hun beurt de vuilniszakken verkopen aan de klanten die dit wensen.

Het komt ook voor dat de handelaars die een rol spelen bij de verkoop van de gemeentelijke vuilniszakken voor hun tussenkomst worden betaald.

Hoe langer hoe meer handelaars zijn daarbij betrokken.

Bijgevolg leek het ons nuttig enige duiding te geven over de BTW-aspecten van deze problematiek.

2. Verkoop van vuilniszakken door de gemeenten

Door de gecombineerde toepassing van artikel 5 van het Wetboek van de BTW en het Koninklijk Besluit nr. 26 van 2 december 1970 blijven de gemeenten niet onderworpen aan de BTW wat de verkoop van vuilniszakken betreft.

De niet-belastingplicht beoogt de verkopen die de Gemeente rechtstreeks doet aan de gebruikers.

Het ontbreken van de hoedanigheid van belastingplichtige wordt aan deze overheden ook toegekend wanneer zij de vuilniszakken verkopen aan handelaars die deze vervolgens doorverkopen aan de geïnteresseerde gebruikers.

Allereerst dient opgemerkt dat : indien op de verkopen door de Gemeenten geen enkele BTW wordt geheven, de kopers evenmin enige BTW in mindering kunnen brengen, zelfs indien zij de hoedanigheid van belastingplichtige, inner van BTW, bezitten met het recht op aftrek van de belasting aan de toeleveringszijde.

Ongeacht of zij gebruikers dan wel detailhandelaars zijn.

3. Verkopen van vuilniszakken door de detailhandelaars

De verkoopprijs wordt opgelegd door de overheid.

De naam van de Gemeente is op de vuilniszakken ambtshalve vermeld.

Het gebruik van deze zakken is overigens verplicht.

In deze omstandigheden handelt de handelaar voor de toepassing van de

BTW in de hoedanigheid van lasthebber van de Gemeente. Hij wordt hier dus niet beschouwd als de reële verkoper.

Bijgevolg is geen enkele BTW verschuldigd op de verkoop via hun bemiddeling aangezien enkel de gemeenten geacht worden de verkoper te zijn.

De registratie van de dagontvangsten verdient een bijzondere aandacht.

De bedragen van de verkopen van vuilniszakken maken immers geen deel uit van de omzet die door de handelaars aan de BTW moet worden onderworpen.

Aangezien deze bedragen niet kunnen voorkomen in de periodieke aangifte, moet het ontvangstenboek bijgevolg worden aangepast.

De detailhandelaars die tabak, bepaalde tijdschriften enz. verkopen waarvoor op dergelijke verkopen geen enkele BTW is verschuldigd, zijn vertrouwd met deze problematiek.

4. Commissie die door de gemeente aan de detailhandelaars wordt toegekend

De BTW is, tegen het tarief van 21%, verschuldigd op de commissie die de overheid voorbehoudt aan de handelaars die tussenkomen in de verkoop van hun vuilniszakken.

Normaal moeten de handelaars deze 21% aan de belastingadministratie betalen via de periodieke aangiften die zij indienen als BTW-plichtigen (rooster 03 voor de maatstaf van heffing en rooster 54 voor de verschuldigde BTW).

Voor zover als nodig kan door de belastingplichtige een specifiek document ad hoc worden opgesteld dat alle vereiste gegevens bevat.

De 21% BTW die verschuldigd is op de commissie kan echter door de Gemeenten zelf aan de Administratie der belastingen worden betaald.

Daartoe moeten zij houder zijn van een toelating, die moet worden aangevraagd bij de centrale diensten van de Administratie der belastingen (North Galaxy – Koning Albert II -laan 33, 1030 Brussel – Sector BTW – Directie II/3).

5. Bijzonder geval van de onderneming voor het schoonmaken van gebouwen

Ingeval een onderneming voor het schoonmaken van gebouwen tegen een door de Gemeente opgelegde prijs vuilniszakken verkoopt die de naam van deze overheid vermelden en die door de inwoners verplicht

moeten worden gebruikt, wordt dit schoonmaakbedrijf eveneens beschouwd als een lasthebber van de Gemeente.

Bijgevolg is op deze verkopen, net als voor de handelaars, geen enkele BTW verschuldigd.

Wat de commissie betreft die door dit bedrijf zou worden ontvangen, zijn de overwegingen die voor de detailhandelaars werden gemaakt zonder voorbehoud van toepassing.

De gewone verkoop van vuilniszakken mag echter niet worden verward met de bijzaak van een dienstverrichting op het vlak van het schoonmaken van gebouwen.

Wanneer de som die door een schoonmaakbedrijf wordt aangerekend voor het onderhoud van een gebouw, naast de gebruikelijke prestaties, ook de prijs van de gebruikte vuilniszakken omvat, bepaalt artikel 26 van het BTW-Wetboek dat de prijs van de zakken een bijzaak is van het verspreken van de schoonmaakdienst die deel uitmaakt van de maatstaf van heffing van de dienstverrichting.

Wanneer de factuur van de schoonmaakprestatie echter *afzonderlijk en voor het juiste bedrag* de door de Gemeente opgelegde verkoopprijs aanrekent, kan deze som worden beschouwd als een uitgave die geen deel uitmaakt van de maatstaf van heffing van de schoonmaakprestatie. In dit geval wordt op deze uitgaven geen enkele BTW berekend.



Seminaries

25/10/2005	Zemst-Elewijk	BTW Bart BEHEYDT, BTW-adviseur	ACC VER LBC-NVK Tel : 03-2208753 - Fax : 03-2316664
25/10/2005	Brugge	Vereffening van de vennootschap in de praktijk Dhr. Jos VAN WEMMEL	KVABB Tel : 09.231 2101 - Fax : 09.231 2120
26/10/2005	Geel	Schenking Mireille VRANCKX, kandidaat notaris	ACC VER LBC-NVK Tel : 03-2208753 - Fax : 03-2316664
26/10/2005	Hasselt	De notionele intrestaftrek Wim VANKERCHOVE, e.a. inspecteur CBO, Eric WARSON, partner KPMG	LVAB Tel : 011/238776 - Fax : 011/238867
27/10/2005	Aalst	Ontslagbescherming Jan RAMAN, jurist	ACC VER LBC-NVK Tel : 03-2208753 - Fax : 03-2316664
27/10/2005	Antwerpen - Wilrijk	Fraude in de boekhouding en Fraudebestrijding Patrick VALCKX, Bedrijfsrevisor, Venoot KPMG, Leerstoeloverste en docent BKR-IVEHO	BKR Tel : 03/248.56.25 - Fax : 03/238.45.16
27/10/2005	Leuven	Aanvullende pensioenvoorzieningen en belastbaarheid van verzekeringsuitkeringen Dhr. Koen VAN DUYSE, advocaat bij Tiberghien Advocaten	KVABB Tel : 09.231 2101 - Fax : 09.231 2120
27/10/2005	Gent	Bestaande VZW's : een praktijkgerichte analyse v/d verplichte aanpassingen Dhr. Herman VAN IMPE, bedrijfsrevisor	KVABB Tel : 09.231 2101 - Fax : 09.231 2120
27/10/2005	Elewijk-Zemst	Vorbereiding en vraagstelling i.v.m. het examen Denise BAUWENS, accountant-belastingconsulent., Jef DILLEN, accountant-belastingconsulent.	MAB Tel : 015/62.31.10 - Fax : 015/62.18.48

07/11/2005	Hasselt	Module vennootschapsbelasting: Roel SMETS, bedrijfsrevisor	IVAB Tel : 011/238776 - Fax : 011/238867
08/11/2005	Roeselare	B.T.W. : verrichtingen binnen de EU Eddy SOENEN, e.a. Inspecteur AOIF BTW Kortrijk	Fiscaal forum Tel : 056/21.49.77 - Fax : 056/20.52.00
08/11/2005	Lummen	Vereffening van de vennootschap in de praktijk Dhr. Jos VAN WEMMEL,	KVABB Tel : 09.231 2101 - Fax : 09.231 2120
14/11/2005	Hasselt	Module vennootschapsbelasting: Roel SMETS, bedrijfsrevisor	IVAB Tel : 011/238776 - Fax : 011/238867
17/11/2005	Dendermonde	Onroerende goederen Bart BEHEYDT, BTW-adviseur	ACC VER LBC-NVK Tel : 03-2208753 - Fax : 03-2316664
17/11/2005	Antwerpen - Wilrijk	Update Ven. Bel. + notionele interestaftrek Jan DE MONIE, Partner Ernst & Young - Jos RENIERS, Tax Manager Corporate, Ernst & Young	BKR Tel : 03/248.56.25 - Fax : 03/238.45.16
17/11/2005	Kasterlee	Vastgoed topics Luc MOORTGAT - Notaris	KBAB Tel : 0496/272.440 - Fax : 014/71.02.67
19/11/2005	Gent	Management- en holdingstructuren Dhr Peter VERBANCK, belastingconsulent	VABF VZW Tel : 09/377 87 88 - Fax : 09/378 06 67
21/11/2005	Hasselt	Module vennootschapsbelasting: Geert GEMIS, advocaat	IVAB Tel : 011/238776 - Fax : 011/238867
22/11/2005	Zemst-Elewijk	VZW Guy POPPE, advocaat	ACC VER LBC-NVK Tel : 03-2208753 - Fax : 03-2316664
23/11/2005	Geel	Financieel plan Tony BASTYNS, Onderdirecteur avondopleiding Katholieke Hogeschool Kempen	ACC VER LBC-NVK Tel : 03-2208753 - Fax : 03-2316664
24/11/2005	Antwerpen - Wilrijk	Updating PB Jean VERLAET, VMB Consult, Belastingadviseur, Leerstoeloverste BKR-IVEHO	BKR Tel : 03/248.56.25 - Fax : 03/238.45.16

Noch deze publicatie, noch gedeelten van deze publicatie mogen worden gereproduceerd of opgeslagen in een retrievalstelsysteem, 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: www.bibf.be. **Redactie:** Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, José PATTYN. **Adviesraad:** Professor P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professor C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.