



# Btw-update

Bart Buelens & Bert Guenter

**VAT/consult**  
BTW advies met toegevoegde waarde

1

1

# Elektriciteit, gas en warmte

Verlaagd tarief

**VAT/consult**  
BTW advies met toegevoegde waarde

---

2

## Wet van 19.03.2023 (B.S. 29.03.2023)

# Elektriciteit

### Tabel A, rubriek XIV KB nr. 20

§ 1. Vanaf **1 april 2023 tot en met 30 juni 2023** is het verlaagd tarief van toepassing op de levering van elektriciteit in het kader van het contract waarvoor, met het oog op de afsluiting ervan, door de afnemer natuurlijke persoon **geen ondernemingsnummer** is meegedeeld.

**Vanaf 1 juli 2023** is het verlaagd tarief van toepassing op de levering van elektriciteit in het kader van het contract **van niet-zakelijk gebruik** in de zin van en volgens de modaliteiten bedoeld in artikel 420, §§ 5 en 5/1, van de programmawet van 27 december 2004.

Voor de definitieve heffing van de btw op de eindafrekening die betrekking heeft op de **periode die aanvangt vóór en eindigt na het tijdstip van de tariefwijziging** op 1 maart 2022 dan wel op de periode die aanvangt vóór en eindigt na het tijdstip van de tariefwijziging op 1 juli 2023, wordt de maatstaf van heffing met betrekking tot het volledige **daadwerkelijke verbruik** tijdens die periode per btw-tarief **omgeslagen** en dit rekening houdend met dat verbruik vóór en na het tijdstip van de betrokken tariefwijziging.

De berekening van het verbruik met het oog op de in het derde lid bedoelde omslag per btw-tarief, wordt, indien de gegevens omtrent het daadwerkelijke verbruik niet beschikbaar zijn vóór de opmaak van de eindafrekening door de leverancier, uitgevoerd aan de hand van het in de elektriciteitsmarkt vastgelegde verbruiksprofiel dat per kwartier van een volledig jaar het relatieve gebruik weergeeft van het bepaalde type van betrokken afnemers.

## Wet van 19.03.2023 (B.S. 29.03.2023)

# Gas en warmte

### Tabel A, rubriek XIV KB nr. 20

§ 2. Vanaf **1 april 2023 tot en met 30 juni 2023** is het verlaagd tarief van toepassing op de levering van **aardgas gebruikt als verwarmingsbrandstof** en van **warmte via warmtenetten**.

**Vanaf 1 juli 2023** is het verlaagd tarief van toepassing op de levering van **aardgas** gebruikt als verwarmingsbrandstof in het kader van het contract van **niet-zakelijk gebruik** in de zin van en volgens de modaliteiten bedoeld in artikel 420, §§ 5 en 5/1, van de programmawet van 27 december 2004 en van **warmte via warmtenetten** in het kader van het contract waarvoor, met het oog op de afsluiting ervan, door de afnemer-natuurlijke persoon **geen ondernemingsnummer** is meegedeeld.

Voor de definitieve heffing van de btw op de eindafrekening die betrekking heeft op de **periode die aanvangt vóór en eindigt na het tijdstip van de tariefwijziging** op 1 april 2022, dan wel op de periode die aanvangt vóór en eindigt na het tijdstip van de tariefwijziging op 1 juli 2023, wordt de maatstaf van heffing met betrekking tot het volledige daadwerkelijke verbruik tijdens die periode per btw-tarief **omgeslagen** en dit rekening houdend met dat verbruik vóór en na het tijdstip van de betrokken tariefwijziging.

De berekening van het verbruik met het oog op de in het derde lid bedoelde omslag per btw-tarief, wordt, indien de gegevens omtrent het daadwerkelijke verbruik niet beschikbaar zijn vóór de opmaak van de eindafrekening door de leverancier, uitgevoerd aan de hand van het in de aardgasmarkt vastgelegde verbruiksprofiel dat per uur van een volledig jaar het relatieve verbruik weergeeft van het bepaalde type van betrokken afnemers.

## Wetsontwerp 55K3151 fiscaliteit energiefactuur Energie – Verlaagd tarief

- Prijsfluctuaties zullen worden ondervangen door bijzondere regeling inzake **accijnzen**
- Btw-tarief van 6% wordt **permanent**
- Aanpassingen
  - Voor **aardgas** wordt expliciet verwezen naar **verwarmingsbrandstof** vanaf 1 april 2023 (“onder vorige tijdelijke maatregelen was dit ook al het geval”)
    - CNG en LNG als motorbrandstof uitgesloten
  - **Niet-zakelijk gebruik** vereist vanaf 1 juli 2023 voor gas en elektriciteit (zelfde criterium als inzake accijnzen)
    - **Overheden** gelden als niet-zakelijke gebruikers
    - Communicatie **ondernemingsnummer niet langer** criterium
    - Geen wijziging voor warmte via warmtenetten (ondernemingsnummer)
- Overgangsregeling van 3 maanden tussen 01.04.2023 en 30.06.2023

## Wetsontwerp 55K3151 fiscaliteit energiefactuur Energie – Verlaagd tarief

- Verlaagd tarief kan **niet worden toegepast bij doorrekeningen**
  - Bijvoorbeeld: doorrekening elektriciteit **laadpaal** aan derde
    - “Inzake accijnzen wordt in dit geval enkel de levering door de distributeur aan de eerste klant belast in hoofde van de distributeur”
    - Hier kan niet worden gesproken van een contract van “niet-zakelijk gebruik”
    - Levering verleent de afnemer niet de hoedanigheid van distributeur, maar wel van verbruiker (inzake accijnzen)
  - Bijvoorbeeld: doorrekening energie in kader van **onroerende verhuur**
    - Accijnzen verschuldigd op levering door energieleverancier
- Verlaagd tarief wel van toepassing bij **levering aan VME**
  - Mits aantonen overwegend niet-zakelijk gebruik (eindverbruikers)

## Wetsontwerp 55K3151 fiscaliteit energiefactuur Energie – Verlaagd tarief

	Tot 31.03.2023	01.04.2023 tot 30.06.2023	Vanaf 01.07.2023
<b>Elektriciteit</b>	Geen KBO-nummer gecommuniceerd	Geen KBO-nummer gecommuniceerd	“Niet-zakelijk gebruik”
<b>Gas</b>		Aardgas gebruikt als verwarmingsbrandstof	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aardgas gebruikt als verwarmingsbrandstof</li> <li>• “Niet-zakelijk gebruik”</li> </ul>
<b>Warmte</b>			Geen KBO-nummer gecommuniceerd

7

## Vraag nr. 1257 d.d. 01.12.2022 (De Roover) Doorrekening elektriciteit – onroer. VH

- “Tijdelijk verlaagd tarief elektriciteit”
  - Art. 1bis, § 1 KB nr. 20: geen ondernemingsnummer meedelen
  - Circulaire 2022/C/67: "residentiële contracten met afnemers-natuurlijke personen voor hun huishoudelijk gebruik"
- Vraag aan minister:
  - Welk criterium toepassen?
  - Wat bij doorrekening in kader van onroerende verhuur?

8

## Vraag nr. 1257 d.d. 01.12.2022 (De Roover) **Doorrekening elektriciteit – onroer. VH**

- Criterium
  - “Voor de interpretatie van de draagwijdte van voormeld artikel 1bis baseert mijn administratie zich op het **verslag aan de koning** bij die bepaling”
  - “Het enige bekende en relevante huishoudelijk **onderscheidingscriterium bij de energieleveranciers** bestaat namelijk uit de kwalificatie van het contract als residentieel of professioneel, in functie van het feit of bij de sluiting van het contract al dan niet het **ondernemingsnummer** werd opgegeven.
  - Het gaat dus over de levering van elektriciteit aan dergelijke huishoudelijke afnemers middels de woningaansluiting op het elektriciteitsdistributienetwerk die een contract voor de levering van elektriciteit afsluiten met een **elektriciteitsleverancier die een regionale erkenning geniet**”

Quid (duidelijke) tekst art. 1bis KB nr. 20?

## Vraag nr. 1257 d.d. 01.12.2022 (De Roover) **Doorrekening elektriciteit – onroer. VH**

- **Doorrekening** in kader van onroerende verhuur
  - “In geval van doorfacturatie van het verbruik van elektriciteit in het kader van een onroerende verhuur volgt het bedrag dat wordt gevraagd voor het verbruik van elektriciteit in principe het lot van de hoofdhandeling (**bijzaak volgt hoofdzaak**). Indien de doorrekening door de verhuurder zelf gebeurt of via een door hem aangestelde tussenpersoon en wanneer er een **afzonderlijke prijs** werd overeengekomen tussen de partijen, derwijze dat ze **tussen de partijen worden aangemerkt als een afzonderlijke handeling**, worden deze leveringen **afzonderlijk belast**.
  - Gelet op hetgeen voorafgaat komt deze doorfacturatie **niet in aanmerking voor het voormeld tijdelijk verlaagd btw-tarief**. Ditzelfde geldt indien deze afzonderlijke prijs in het kader van een vrijgestelde onroerende verhuur wordt doorgerekend door een andere btw-belastingplichtige”

Vraag nr. 1261 d.d. 02.12.2022 (De Roover)  
**Doorrekening gas/warmte – onroer. VH**

- “Overeenkomstig artikel 1bis/1 van het koninklijk besluit nr. 20 is vanaf 1 augustus 2022 tot en met 31 december 2022 de levering van aardgas en van warmte via warmtenetten onderworpen aan het verlaagd btw-tarief van 6 %.
- Het toepassingsgebied van deze maatregel heeft met ingang van 1 augustus 2022 betrekking op alle contracten, zonder een onderscheid te maken in functie van de aard van het afgesloten contract (residentieel of professioneel), of, met andere woorden, zonder nog een onderscheid te maken al naargelang er al dan niet een ondernemingsnummer werd meegedeeld door de afnemer in het kader van de afsluiting van het contract met betrekking tot die leveringen van aardgas en warmte via warmtenetten.
- Naar analogie met de tijdelijke regeling inzake het btw-tarief voor elektriciteit wordt door mijn administratie verder uitgegaan van een aansluiting op het aardgasdistributienetwerk. Deze interpretatie steunt op het verslag aan de koning bij de invoering van voormeld artikel 1bis/1 dat bepaalt dat het toepassingsgebied van de maatregel op alle punten vergelijkbaar is met de tarifaire gunstregeling voor de levering van elektriciteit. Ik verwijs in dat verband naar mijn antwoord op uw schriftelijke vraag nr. 1257 van 1 december 2022 (zie huidig Bulletin).
- Het gaat dus enkel over de levering van aardgas of warmte via warmtenetten in B2C, B2B en B2G relaties **middels de aansluiting op het aardgasdistributienetwerk die een contract voor de levering van aardgas afsluiten met een aardgasleverancier die een regionale erkenning geniet”**

11

Vraag nr. 1261 d.d. 02.12.2022 (De Roover)  
**Doorrekening gas/warmte – onroer. VH**

- Gelijkaardig standpunt ivm doorrekening als elektriciteit

12

# Zonnepanelen en warmtepompen

Circulaire 2023/C/45 d.d. 20.04.2023

13

BS 31.03.2022, BS 30.06.2022, BS 16.10.2022 en BS 24.10.2022

## Zonnepanelen en warmtepompen

### Art. 1quater/1. Koninklijk Besluit nr. 20

§1 In afwijking van artikel 1 worden **vanaf 1 april 2022 tot 31 december 2023** onderworpen aan het verlaagd tarief van zes pct., het werk in onroerende staat dat tot voorwerp heeft de levering met plaatsing van:

- 1° **fotovoltaïsche zonnepanelen** op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen;
- 2° **thermische of fotovoltaïsche zonnepanelen en zonneboilers** in, op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen;
- 3° **warmtepompen** in, op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen, *met uitzondering van warmtepompen die worden gecombineerd met een ander verwarmingstoestel dat:*
  - a) samen met de warmtepomp is aangesloten op hetzelfde gemeenschappelijke hydronische warmtedistributiesysteem;
  - b) gebruik maakt van een andere energiebron dan elektriciteit;
  - c) zowel afzonderlijk als gelijktijdig kan functioneren;
  - d) al dan niet gelijktijdig werd geïnstalleerd met de warmtepomp.

*Wordt eveneens beoogd, in de mate waarin het geen werk in onroerende staat betreft in de zin van het eerste lid, de handeling die tot voorwerp heeft zowel de levering als de aanhechting aan een gebouw of de plaatsing in de onmiddellijke nabijheid van een gebouw van de goederen bedoeld in het eerste lid, 1° tot 3°, als bestanddelen of het gedeelte van bestanddelen van een elektrische installatie, sanitaire installatie of installatie voor centrale verwarming.*

14

BS 31.03.2022, BS 30.06.2022, BS 16.10.2022 en BS 24.10.2022  
**Zonnepanelen en warmtepompen**

§ 2. De toepassing van het verlaagd tarief is onderworpen aan de volgende **voorwaarden**:

1° de handelingen worden verstrekt en gefactureerd aan een **eindverbruiker** in de zin van de rubrieken XXXI, §§ 1 en 2 en ~~XXXVIII, §§ 1 en 2~~, van tabel A van de bijlage van dit besluit;

2° de handelingen hebben betrekking op een woning die, na de uitvoering ervan, daadwerkelijk hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk, als **privéwoning** wordt gebruikt;

3° de handelingen moeten worden verricht aan een woning waarvan de eerste ingebruikneming in de loop van een kalenderjaar dat **minder dan tien jaar** voorafgaat aan de eerste factuur met betrekking tot die handelingen;

4° de technische installaties die het voorwerp uitmaken van de in paragraaf 1, 2° en 3°, bedoelde handelingen voldoen aan de benchmarks voor emissies als respectievelijk vastgesteld in bijlage V bij Verordening (EU) 2015/1189 van de Commissie van 28 april 2015 tot uitvoering van Richtlijn 2009/125/EG van het Europees Parlement en de Raad wat de eisen inzake ecologisch ontwerp voor verwarmingsketels voor vaste brandstoffen betreft en in bijlage V bij Verordening (EU) 2015/1185 van de Commissie van 24 april 2015 tot uitvoering van Richtlijn 2009/125/EG van het Europees Parlement en de Raad wat eisen inzake ecologisch ontwerp betreft voor toestellen voor lokale ruimteverwarming die vaste brandstoffen gebruiken, en waaraan een EU-energielabel is toegekend waaruit blijkt dat is voldaan aan het criterium van artikel 7, lid 2, van Verordening (EU) 2017/1369 van het Europees Parlement en de Raad van 4 juli 2017 tot vaststelling van een kader voor energie-etikettering en tot intrekking van Richtlijn 2010/30/EU;

BS 31.03.2022, BS 30.06.2022, BS 16.10.2022 en BS 24.10.2022  
**Zonnepanelen en warmtepompen**

5° de door de dienstverrichter uitgereikte **factuur** en het dubbel dat hij bewaart, maken melding van het voorhanden zijn van de elementen die de toepassing van het verlaagd tarief rechtvaardigen en bevatten de volgende vermelding:

"Btw-tarief: Bij gebrek aan schriftelijke betwisting binnen een termijn van één maand vanaf de ontvangst van de factuur, wordt de klant geacht te erkennen dat (1) de werken worden verricht aan een woning waarvan de eerste ingebruikneming heeft plaatsgevonden in een kalenderjaar dat minder dan tien jaar voorafgaat aan de datum van de eerste factuur met betrekking tot die werken, (2) de woning, na uitvoering van die werken, uitsluitend of hoofdzakelijk als privéwoning wordt gebruikt en (3) de werken worden verstrekt en gefactureerd aan een eindverbruiker. Wanneer minstens één van die voorwaarden niet is voldaan, zal het normale btw-tarief van 21 pct. van toepassing zijn en is de afnemer ten aanzien van die voorwaarden aansprakelijk voor de betaling van de verschuldigde belasting, interesten en geldboeten."

*Behoudens samenspanning tussen de partijen, is de dienstverrichter ontslagen van de aansprakelijkheid ten aanzien van de in het eerste lid, 5°, bedoelde voorwaarden betreffende de vaststelling van het tarief, wanneer de afnemer de factuur niet schriftelijk betwist overeenkomstig het eerste lid, 5°.*

Het verlaagd tarief is in geen geval van toepassing op de in paragraaf 1 bedoelde handelingen met betrekking tot de technische installaties die uitsluitend instaan voor de energie- of warmtevoorziening van elementen van de woning die niet voor bewoning in de strikte zin worden gebruikt zoals zwembaden, sauna's en dergelijke installaties."



Kan u nog volgen?

## Enkele wetswijzigingen later...

Wet/KB	Staatsblad	Van toepassing vanaf	Wat?
KB 27.03.2022	<a href="#">BS 31.03.2022</a>	01.04.2022	Oorspronkelijke tekst
KB 27.06.2022	<a href="#">BS 30.06.2022</a>	01.07.2022	Uitsluiting "hybride" warmtepompen
W 16.10.2022	<a href="#">BS 16.10.2022</a>	03.11.2022	(formeel) Schraping rubriek XXXVIII
W. 16.10.2022	<a href="#">BS 24.10.2022</a>	01.04.2022	Fotovoltaïsche zonnepanelen, gelijkgesteld WOS, beperking aansprakelijkheid

17

KB 27.03.2022 ([BS 31.03.2022](#))

## Zonnepanelen en warmtepompen

- “Het verlaagd btw-tarief is van toepassing op **alle werkzaamheden die nodig zijn voor de plaatsing** van de bedoelde installaties (voorbereiding van de werf, eventuele specifieke **grondwerken** zoals grondboringen, **elektriciteits- en loodgieterswerkzaamheden**, afwerking enz.). Het strekt zich uit tot **alle onderdelen en toebehoren** van de technische installatie die specifiek zijn voor het betrokken systeem (bv. bevestigingsmateriaal, kabels, leidingen, warmtewisselaars, omvormers, regelingen, circulatiepompen enz.) maar is **niet van toepassing** op het a-specifieke gedeelte van het verwarmings- of elektriciteitssysteem dat nodig is om de **opgewekte elektriciteit of warmte in de woning te verspreiden**. Dat is bijvoorbeeld het geval met het systeem van vloerverwarming waarop bepaalde zonneboilers of een warmtepomp veelal worden aangesloten.”

18

KB 27.03.2022 (BS 31.03.2022)

## Zonnepanelen en warmtepompen

- “Deze maatregel strekt er daarentegen **niet** toe om tegen een lagere kostprijs buitensporig energieverbruik mogelijk te maken, zoals bijvoorbeeld wanneer men een privézwembad, een sauna of elke andere constructie die als recreatief en in het algemeen als luxueus wordt beschouwd, wil verwarmen. Bijgevolg voorziet artikel 1quater/1, nieuw, § 2, tweede lid, van het koninklijk besluit nr. 20 dat het verlaagd tarief in geen geval van toepassing is op de handelingen met betrekking tot de **technische installaties die uitsluitend instaan voor de energie- of warmtevoorziening van** elementen van de woning die niet voor bewoning in de strikte zin worden gebruikt zoals **zwembaden, sauna's en dergelijke constructies.**”

Circulaire 2023/C/45 d.d. 20.04.2023

## Nieuwe circulaire

- Nieuwe circulaire
  - Rijkelijk op tijd! (Maatregel loopt tot eind 2023)
  - Aanvulling op / opheffing van (?) eerdere “FAQ's”
  - 22 blz 📄

Circulaire [2023/C/45](#) d.d. 20.04.2023

## Onmiddellijke nabijheid woning

- “In of op een **bijgebouw**” van de woning of “in de **tuin**”
  - “garage, een bergruimte, een tuinhuis, carport, ...”
- **Kadastraal perceel**
  - Zelfde kadastraal perceel als de woning
  - Perceel dat onmiddellijk grenst aan perceel woning: aantonen dat
    - de installatie deel uitmaakt van de woning door het onmiddellijke nut
    - deel uitmaakt van de elektrische installatie, sanitaire installatie of installatie voor centrale verwarming van die woning
  - Andere gevallen kunnen aan de administratie worden voorgelegd
- **Gebruiksrecht** op perceel (eigendom, opstalrecht, gebruiksrecht, huur, ...)

Circulaire [2023/C/45](#) d.d. 20.04.2023

## Aankoop woning

- Verlaagd tarief geldt **niet** wanneer de plaatsing van de technische installatie gebeurt “**in uitvoering van een koopovereenkomst** met betrekking tot de verkrijging van de woning
  - Onder andere een levering van een woning in zijn toekomstige staat van afwerking via een formule ‘**verkoop op plan**’ of via een ‘sleutel-op-de-deurcontract’
  - Verkoopovereenkomst voorziet in de plaatsing van een elektrische of verwarmingsinstallatie
- “**Meerwerken**” meestal onderdeel van verkoop woning
- Installaties uit koopovereenkomst halen en apart (door installateur) laten factureren *kan* als misbruik worden beschouwd

Circulaire [2023/C/45](#) d.d. 20.04.2023

## Aannemingswerken

- Verlaagd tarief kan **wel** worden toegepast
  - Installateur factureert rechtstreeks aan bouwheer
  - Installateur werkt in onderaanneming van hoofdaannemer
- **Onderscheid "koopovereenkomst" - "aannemingsovereenkomst"** moet "worden beoordeeld aan de hand van de intenties van de partijen en de feitelijke omstandigheden"

Circulaire [2023/C/45](#) d.d. 20.04.2023

## Zonneboiler: gelijktijdige installatie

- Zonnecollectoren (panelen) + zonneboiler (watervoorraadvat)
  - Enkel specifieke zonneboilers die werken met thermische of fotonvoltaïsche zonnepanelen zijn beoogd
- Er moet sprake zijn van "de **gelijktijdige levering** met plaatsing van **thermische of fotonvoltaïsche zonnepanelen én van een zonneboiler**"
  - "De levering met plaatsing van een zonneboiler alleen is bijvoorbeeld niet beoogd"
- "**Bijverwarming**" en "naverwarming" wel ok
  - Zonneboilerinstallatie valt onder verlaagd tarief
  - Bij- en naverwamingsinstallatie niet
- **Warmtepompboilers** worden als warmtepompen beschouwd

Circulaire [2023/C/45](#) d.d. 20.04.2023

## Technische normen

- Technische voorwaarde (referentienorm uitstoot) voor **thermische zonnepanelen** en **zonneboilers** en **warmtepompen**
- Meeste installaties voldoen
- Opletten met:
  - Technische installaties die gedeeltelijk terugvallen op fossiele brandstoffen
  - Hybride warmtepompen sinds 01.07.2022 uitgesloten van verlaagd tarief

25

# Afbraak en heropbouw

26

Voorafg. Besl. [2023.0094](#) d.d. 04.04.2023

## Afbraak en heropbouw – 32 steden

- Rubriek XXXVII Tabel A KB nr. 20
- Situatie:
  - 3 percelen
    - “X”: **schadebedrijf** met bijhorende magazijnen
    - “Y”: **verharde parking** (betonplaten)
    - “Z”: bestaand gebouw dat als dusdanig zal worden verkocht
  - Afbraak en heropbouw
    - Aantal appartementen, met ondergrondse parkeergarage en gelijkvloerse fietsstalling, één commerciële ruimte en een groen binnengebied

Voorafg. Besl. [2023.0094](#) d.d. 04.04.2023

## Afbakening ruwbouw commerciële ruimte

- Herhaling van aantal basisprincipes
  - Voor rubriek XXXVII Tabel A KB nr. 20 is niet vereist
    - Oppervlaktecriterium
    - Domicilie of enige eigen woning
  - Verlaagd tarief niet van toepassing op
    - Commerciële ruimtes
    - Tuinaanleg
- “Aangezien de commerciële ruimte slechts een oppervlakte heeft van  $\beta$  m<sup>2</sup> ten opzichte van een **totale oppervlakte** van gamma m<sup>2</sup> en bovendien slechts **casco** opgeleverd zal worden, meent de aanvrager dat slechts **p% van de totale ruwbouwkost onderworpen is aan het standaardtarief van 21%**. De DVB fiatteert deze methodiek maar spreekt zich niet uit over de concrete cijfermatige uitwerking ervan.”

Voorafg. Besl. [2023.0094](#) d.d. 04.04.2023

## Quid afbraak parking?

- DVB beschouwt de af te breken **verharde parking** als een “**significant gebouw**” en neemt daarbij een aantal elementen in overweging:
  - Gebouw in de zin van artikel 1, § 9 W.Btw (volledig terrein is verhard)
  - Significant
    - Tonnage aan weg te voeren materiaal stemt overeen met een aantal woningen
    - Kostprijs sanering is hoger dan afbraak op perceel X
      - Grond moet worden gesaneerd
      - Er waren nog ondergrondse constructies aanwezig

Voorafg. Besl. [2023.0094](#) d.d. 04.04.2023

## Evenredigheidsverhouding

- Vraag of naar “**evenredigheidsverhouding**” voor het te realiseren vastgoedproject ten opzichte van de te slopen gebouwen
- “Om de verhouding tussen de omvang van het schadebedrijf en bijhorende magazijnen en de nieuw opgerichte woningen in casu te kunnen beoordelen, werd de **oppervlakte van dit afbraakpand omgerekend naar een aantal wooneenheden**. Voor deze omrekening werd uitgegaan van de gemiddelde bewoonbare (netto-)oppervlakte van alle appartementen samen”

Voorafg. Besl. 2023.0094 d.d. 04.04.2023

## Eén gebouw?

- Als meerdere afzonderlijke appartementsgebouwen of woonblokken **(bouw)fysisch en functioneel geïntegreerd (verbonden)** zijn via bijvoorbeeld een gemeenschappelijke ondergrondse kelder of parkeergarage die zich uitstreken over meerdere percelen, zij voor de btw als **één gebouw** worden aangemerkt.
- Een louter (bouw)fysische ondergrondse verbinding tussen twee of meerdere gebouwen volstaat voor de centrale btw-administratie niet. Er moet wel degelijk sprake zijn van een **gemeenschappelijke ondergrondse garage en/of kelder met een blijvende en permanente doorgang** tussen de ondergrondse ruimtes en **gemeenschappelijke voorzieningen** die betrekking hebben op alle woonblokken (zoals bijvoorbeeld **trappen** of **liften** die voor alle bewoners van de woonblokken toegankelijk zijn, **gemeenschappelijke in- en uitritten**, gemeenschappelijke nutsvoorzieningen of **technische lokalen**, enzovoort)
- “Aan deze voorwaarde wordt in casu voldaan”

31

Voorafg. Besl. 2023.0094 d.d. 04.04.2023

## Uitsluitingen

- “Aanhorigheden van de eigenlijke woning” (**zwembaden, sauna's, en dergelijke installaties**): 21%
- **Tuinaanleg**: 21%
- **Tuinhuizen, serres en pergola's** die vrijstaan van de heropgerichte woning en die aan te merken zijn als aanhorigheden van een tuin: 21%
- **Commerciële ruimte**: 21%
- Ondergrondse **parkeergarage** en de gelijkvloerse **fietsenstalling**: onmiddellijk nut voor woonfunctie → 6%

32



Voorafg. Besl. 2023.0094 d.d. 04.04.2023

## Realisatie door eenzelfde persoon

- Heropbouw van woning waarbij de bouwheer het oude gebouw zelf afbreekt of dit voor zijn rekening laat doen
- Het feit dat de **afbraak- en heropbouwvergunningen** zijn opgemaakt op naam van een andere persoon dan de bouwheer, vormt op zich geen beletsel
- De afbraak- en heropbouwwerken mogen aan **verschillende aannemers** worden toevertrouwd

Voorafg. Besl. 2023.0094 d.d. 04.04.2023

## Hoedanigheid van bouwheer

- Kan natuurlijke of rechtspersoon zijn
- Geen onderscheid naargelang de bouwheer een beroepsoprichter, een toevallige oprichter of een onderneming is waarvan de economische activiteit bestaat in het verhuren
- In casu: **residentiële verhuur** → aan voorwaarde voldaan

Parl. Vr. nr. 1341d.d. 03.02.2023

## Afbraak & heropbouw door zelfde persoon

- Problematiek zakelijk recht – Grondeigenaar / Projectontwikkelaar
  - Leidt voorwaarde afbraak & heropbouw door “zelfde persoon” niet tot discriminatie?
- Neen, men herinnert aan administratieve toleranties voor projecten reeds opgestart bij invoering van de maatregel (die bovendien – aldus de minister – soepel wordt toegepast)

35

## Verbouwingen 6%

Cass. 06.04.2023, F.21.0193.F

36

Cass. 06.04.2023, F.21.0193.F

## Verbouwing aan 6%?

- Aantal opmerkelijke vragen/stellingen ivm 50% oppervlakte criterium
  - (Stedenbouwkundige) verplichting om **hellend dak** te plaatsen waardoor bijkomende oppervlakte wordt gecreëerd (onder het dak) als rechtvaardiging? **NEE**
  - Enkel rekening houden met **oppervlaktes die worden gebruikt voor huisvesting** bejaarden? **NEE**
  - 6%-tarief als **afwijking op 12%-tarief**? **NEE**
  - Als 6% niet kan worden toegepast → **enkel op 'excedent'**? **NEE**

37

## Vernieuwbouw

HvJ 09.03.2023 C-239/22 Promo54

38

Cassatie 28.03.2022, Rol nr [F.20.0139.F](#)

## Vernieuwbouw

- **Vernieuwbouw**
  - Artikel 12, lid 2 van de Btw-richtlijn: “de lidstaten kunnen de voorwaarden voor de toepassing van het in lid 1, onder a), bedoelde criterium op de **verbouwing van gebouwen**, alsmede het begrip ‘bijbehorend terrein bepalen”
- Toepassing in België
  - **Ingrijpende wijzigingen** ondergaan “in zijn wezenlijke elementen”, nl. in zijn aard en structuur, en in voorkomend geval in zijn bestemming ;
  - 60% regel (optioneel)
- ...Maar: **niet ingeschreven in de wet**

Cassatie 28.03.2022, Rol nr [F.20.0139.F](#)

## Vernieuwbouw

- “A” (eigenaar van de grond en de oude constructies) verkocht **oud gebouw** en de grond aan particuliere investeerders (bij onderhandse akte).
- Vervolgens sloot “B” een **aannemingsovereenkomst** (6%) met kopers.
  - Administratieve Beslissing nr. E.T. [120.125](#) dd. 13.05.2014: “misbruik”
  - Feiten dateren van vóór deze beslissing
- In hun verweer haalden A en B aan dat de door hen verkochte constructies nooit onder btw kunnen vallen. Een oud gebouw dat reeds geruime tijd in gebruik werd genomen, kan in België nooit meer als nieuw kan worden beschouwd, zo stellen zij.
  - **In het btw-wetboek is immers niet bepaald** dat een verbouwd oud gebouw ook het voorwerp kan zijn van een eerste ingebruikneming (cf. artikel 12, lid 2, 2de alinea van de Btw-Richtlijn). Met als gevolg dat een verbouwd oud gebouw voor de toepassing van de btw strikt genomen nooit kan worden aangemerkt als “nieuw”.
- Prejudiciële vraag gesteld aan het Hof van Justitie ([C-239/22](#), Promo 54)

HvJ 09.03.2023 C-239/22 Promo54

## Vernieuwbouw

- **Ratio legis** om nieuwe gebouwen aan btw te onderwerpen = toegevoegde waarde
  - Geldt ook voor ver(nieuw)bouwde gebouwen
- **Eerste ingebruikneming = Europees begrip**
  - Lidstaten kunnen dit niet wijzigen
  - Definitie niet voorzien maar ≈ gewoon taalgebruik
- Definitie van **ver(nieuw)bouwing**: “gebouw moet veranderingen van betekenis hebben ondergaan die zijn bedoeld om het **gebruik** ervan te wijzigen of om de omstandigheden waaronder het wordt betrokken ingrijpend aan te passen” → **kwitatatief criterium**

41

HvJ 09.03.2023 C-239/22 Promo54

## Vernieuwbouw

- Art. 12, lid 2, tweede alinea Btw-richtlijn:
  - “De lidstaten kunnen de voorwaarden voor de toepassing van het in lid 1, onder a), bedoelde criterium op de verbouwing van gebouwen, alsmede het begrip ‘bijbehorend terrein’ bepalen”
- Lidstaten kunnen bijgevolg (“bijvoorbeeld”) een **kwantitatief criterium** opleggen → **mogelijkheid!**

Lidstaten die geen gebruik maken van art. 12, lid 2, tweede alinea moeten (kunnen) terugvallen op algemene (kwantitatieve) definitie

42

HvJ 09.03.2023 C-239/22 Promo54

## Vernieuwbouw

- Hof: “in dit geval [lijkt er] geen twijfel te bestaan over het feit dat de veranderingen „van betekenis” waren”

Zie: definitie van het Hof – bestemmingswijziging:  
schoolgebouw → appartementen

HvJ 09.03.2023 C-239/22 Promo54

## Impact in België?

- **Definitie vernieuwbouw** klopt niet (volledig): te weinig aandacht voor bestemmingswijziging
- **Kwantitatief criterium** (60%) moet (wettelijk) worden ingevoerd
  - Fiscus kan maw niet afdwingen – zie optioneel karakter
  - Communautaire impact (registratierechten)
- Standpunt aan basis van **Beslissing 120.125** wel correct?
  - “Ondeelbaarheid” verkoop en verbouwing geen criterium om van nieuw gebouw te kunnen spreken
  - 60%-regel kan **niet worden ingeroepen tegen belastingplichtige** (wegens geen wettelijke basis)
  - Bijgevolg discussie over toepassing **verlaagd tarief?** (in hoofde van aannemer – uitsluiting grond)

# Vernieuwbouw

Voorafg. Besl. nr. 2022.1044 d.d. 07.03.2023

Voorafg. Besl. nr. 2022.1044 d.d. 07.03.2023

## Vernieuwbouw

- “De **voorgenomen werkzaamheden** aan de binnen- en buitenkant van het gebouw, zoals door de aanvrager beschreven, zijn **structureel maar niet ingrijpend genoeg** om duidelijk te leiden tot een ingrijpende wijziging in de wezenlijke elementen van de structuur.
- In geval van een belangrijke maar niet (voldoende duidelijke) ingrijpende structurele wijziging kan de aanvrager zich beroepen op de **60%-regel**.
- Bij de toepassing en berekening van de 60%-regel zijn **drie parameters** van primordiaal belang, te weten de **verkoopwaarde van het afgewerkte gebouw**, de **grondwaarde** en de **kostprijs van de uitgevoerde werken** (exclusief btw en met uitsluiting van intellectueel werk, zoals de erelonen van een architect of van een veiligheidscoördinator).

Voorafg. Besl. nr. [2022.1044](#) d.d. 07.03.2023

## Vernieuwbouw

- Zonder uitspraak te kunnen doen over de overgemaakte cijfergegevens, kan de rulingdienst vaststellen dat de totale **kostprijs van de materiële onroerende werken** minstens 60% zal bedragen van de verkoopwaarde van het gebouw, de grond buiten beschouwing gelaten, na oplevering van de werken. In casu quo gaat het om **75,05%**.
- De werken zullen verder ook aanleiding moeten geven tot een **aanpassing van het kadastraal inkomen** van het gebouw genaamd 'V'."

Zie ook: Voorafgaande beslissingen nrs. [2023.0061](#) d.d. 14.03.2023 en nr. [2023.0185](#) van 04.04.2023

Voorafg. Besl. nr. [2022.1044](#) d.d. 07.03.2023

## Beroepsoprichter

- “Een **beroepsoprichter** in de zin van artikel 12, § 2 W.BTW is een belastingplichtige die **geregeld** goederen bedoeld in artikel 1, § 9, 1° W.BTW (gebouw of gedeelte van een gebouw), die hij heeft opgericht of laten oprichten of met voldoening van de belasting heeft verkregen uiterlijk op 31 december van het tweede jaar volgend op het jaar van hun eerste ingebruikneming of hun eerste inbezitneming, onder bezwarende titel vervreemdt, hierop zakelijke rechten vestigt of overdraagt.
- Een vennootschap wordt als beroepsoprichter beschouwd wanneer zij de oprichting (door **nieuwbouw of vernieuwbouw**) van **een gebouw** van een **zekere omvang** uitvoert waarvan de **duur zich over verschillende jaren zal uitspreiden** en de vennootschap ab initio de **intentie** heeft om hierop een zakelijk recht te vestigen of over te dragen.



Voorafg. Besl. nr. [2022.1044](#) d.d. 07.03.2023

## Beroepsoprichter

- De verwijzing naar de **eerste ingebruikneming** of de eerste inbezitneming van het gebouw of gedeelte van een gebouw na verbouwing is verder in principe **duidelijk** wanneer deze ingebruikneming of inbezitneming tijdens de duur van de verbouwingen omwille van de aard of het belang van de **uitgevoerde werken onderbroken** werd.
- De aanvrager verklaart dat de werken van een duidelijke omvang, zich over meerdere jaren zullen spreiden.
- Bovendien heeft de projectvennootschap de intentie om een zakelijk recht, i.c. een recht van erfpacht te vestigen.
- De eerste ingebruikneming of de eerste inbezitneming van het gebouw na verbouwing is in casu duidelijk omdat deze ingebruikneming of inbezitneming tijdens de duur van de verbouwingen omwille van de aard en het belang van de uitgevoerde werken onderbroken wordt.”

## Herzieningstermijn

2 visies?

## Herziening 5 of 15 jaar?

### Vooraf...

- Art. 1, §9 Wbtw
  - “Voor de toepassing van dit Wetboek en de uitvoeringsbesluiten ervan dient te worden verstaan [...] onder **gebouw of een gedeelte van een gebouw**, ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden”
- Art. 48 Wbtw
  - Tot eind 2018:
    - “Wat evenwel de belasting geheven van **door Hem aan te wijzen onroerende goederen uit hun aard en zakelijke rechten** betreft, kan de Koning bepalen dat het herzieningstijdperk vijftien jaar beloopt en dat de herziening plaatsheeft elk jaar tot beloop van een vijftiende van het bedrag van die belasting.”
  - Sinds 2019:
    - “Voor de **belasting geheven van onroerende bedrijfsmiddelen bepaald door de Koning**, beloopt het herzieningstijdperk evenwel vijftien jaar en heeft de herziening elk jaar plaats tot beloop van een vijftiende van het bedrag van die belasting.
    - In afwijking van het eerste en het tweede lid, beloopt het herzieningstijdvak ten aanzien van de **belasting geheven van gebouwen of gedeelten van gebouwen**, desgevallend met inbegrip van het bijhorend terrein, **verhuurd onder de voorwaarden van artikel 44, § 3, 2°, d)**, vijftientig jaar en wordt de herziening elk jaar, al naargelang het geval, verricht tot beloop van een vijfde of een vijftiendste van het bedrag van die belasting.”

## Herziening 5 of 15 jaar?

### Vooraf...

- Art. 9 KB nr. 3 (huidige versie)
- § 2. Ten aanzien van de **belasting geheven van onroerende bedrijfsmiddelen**, wordt dit tijdvak evenwel op vijftien jaar gebracht overeenkomstig artikel 48, § 2, tweede lid, van het Wetboek.
- **Onder belasting geheven van onroerende bedrijfsmiddelen wordt verstaan** de belasting geheven van:
  - 1° de handelingen die **strekken of bijdragen tot de oprichting** van goederen bedoeld in artikel 1, § 9, eerste lid, 1°, van het Wetboek;
  - 2° de verkrijging van goederen bedoeld in artikel 1, § 9, eerste lid, van het Wetboek;
  - 3° de verkrijging van een in artikel 9, tweede lid, 2°, van het Wetboek bedoeld zakelijk recht op goederen bedoeld in artikel 1, § 9, eerste lid, van het Wetboek.
- § 3. In afwijking van de paragrafen 1 en 2, bedraagt het herzieningstijdvak vijftientig jaar ten aanzien van de **belasting geheven van gebouwen of gedeelten van gebouwen**, desgevallend met het bijhorend terrein, die worden verhuurd onder de voorwaarden van artikel 44, § 3, 2°, d), van het Wetboek.
- Voor de toepassing van het eerste lid, **worden bedoeld de belasting geheven van**:
  - 1° de handelingen die strekken of bijdragen tot de oprichting van een gebouw of een gedeelte van een gebouw;
  - 2° de verkrijging van goederen bedoeld in het eerste lid;
  - 3° de verkrijging van een in artikel 9, tweede lid, 2°, van het Wetboek bedoeld zakelijk recht op goederen bedoeld in het eerste lid.

Gent 02.04.2019

## Herziening: 5 of 15 jaar?

- Btw-herziening achterbouw advocatenkantoor (onderwerping aan btw 01.01.2014)
- **Gent 02.04.2019**
  - Achteruitbouw = een onroerend bedrijfsmiddel zoals bedoeld in artikel 48 WBTW en art. 9 KB nr. 3
  - “Die duidelijke wettekst, die uitdrukkelijk ook een gedeelte van een gebouw voorziet, maakt duidelijk dat de redenering van de administratie over het verschil tussen een verbouwing en een nieuwbouw en het daarbij gebruikte oppervlaktecriterium in het kader van het bepalen van het toepasselijke btw-tarief, geen steun vindt in de wet wat betreft de toepasselijke herzieningstermijn.”
- Verbreking door Cassatie (30.04.2021)

Cassatie 30.04.2021

## Herziening: 5 of 15 jaar?

- “Uit de samenhang van deze wetsbepalingen volgt dat handelingen die strekken of bijdragen tot het omvormen of verbeteren van een gebouw of een gedeelte van een gebouw onderworpen zijn aan de herzieningstermijn van vijf jaar, terwijl handelingen die strekken tot of bijdragen tot de oprichting van een gebouw of een gedeelte van een gebouw onderworpen zijn aan de herzieningstermijn van vijftien jaar.
- 3. De appelrechter die oordeelt dat het verschil tussen een verbouwing en een nieuwbouw geen steun vindt in de wet wat betreft de toepasselijke herzieningstermijn en op grond daarvan oordeelt dat de opgerichte achteruitbouw onmiskenbaar te beschouwen is als een onroerend bedrijfsmiddel zoals bedoeld in artikel 48 Btw-wetboek en artikel 9 van het koninklijk besluit nr. 3, verantwoordt zijn beslissing niet naar recht.”

Antwerpen 21.03.2023, 2021/AR/1488

## Herziening: 5 of 15 jaar?

- “Het **blijkt niet dat het achterliggende bouwwerk afgescheiden is van de rest van de woning** (hoofdgebouw), wat betreft de **nutsvoorzieningen/infrastructuurwerken** (water-, gas-, elektriciteitsleidingen, riolering enz). De achterbouw is ook onmiddellijk **verbonden met een bureau dat zich in het bestaande hoofdgebouw bevindt**. Deze ruimte in het hoofdgebouw waarmee de achterbouw verbonden is, werd zowel op de plannen vóór uitvoering van de werken als na uitvoering van de werken aangeduid met de benaming “bureau” en dit bureau in het hoofdgebouw werd mee verbouwd (zie p 12, stuk 13 verweerster na cassatie). De **werkzaamheden aan de achterbouw staan niet los op zichzelf en maken deel uit van de omvorming/renovatie aan de woning** (hoofdgebouw). Ook de **voortuin en het pand/de toegang/de inrit, alsook het achterliggend terras zijn gemeenschappelijk** (zie bijgebrachte foto's van na de uitgevoerde werken). Men kan de inkom van de achterbouw niet bereiken zonder gebruik te maken van het pad/de toegang/de inrit die tevens leidt naar de inkom van het hoofdgebouw. Dezelfde inrit geeft ook toegang tot de achterliggende garage.
- Om **toegang** te krijgen tot de achterbouw moet dus **noodzakelijk gebruik gemaakt worden van de infrastructuur die wezenlijk behoort tot het bestaande gebouw**. En zonder gebruik te maken van de **nutsvoorzieningen** van het bestaand gebouw, kan de achterbouw niet functioneren en kan dus ook niet gebruikt worden voor het beoogde doel.
- De **band met het hoofdgebouw is bijgevolg ontegensprekelijk aanwezig**.
- Nu de achterbouw **niet afzonderlijk kan worden beschouwd** zoals zij bestaat na de uitvoering van de werken, omdat de achterbouw geen eenheid vormt die volledig autonoom, zelfstandig functioneert, dient het gebouw in zijn geheel beschouwd te worden.”

→ 5 jarige herzieningstermijn aldus het Hof van Beroep...

Antwerpen 21.03.2023, 2021/AR/1488

## Wat is de juridische onderbouw?

- “In zijn arresten van 25 juni 2020 (F. 19.0069.N) en 21 oktober 2022 (F. 21.0053.N) maakte het **Hof van Cassatie** het volgende onderscheid tussen nieuwbouw en verbouwing. Van **nieuwbouw** is er volgens het Hof sprake als “de uitgevoerde werken **niet steunen op de wezenlijke elementen van de structuur** van het gebouw en het gebouw heropgebouwd wordt na afbraak, zelfs indien bepaalde delen zoals de funderingen, de kelders of alleen de voorgevel worden behouden”. Van een **verbouwing** is er volgens het Hof sprake, ongeacht de benaming die eraan wordt gegeven, “wanneer de werken op relevante wijze steunen op de reeds bestaande dragende muren, in het bijzonder de buitenmuren, en meer algemeen, op de wezenlijke elementen van de structuur van het te renoveren gebouw”.
- Met betrekking tot de vraag onder welke omstandigheden een uitbreiding van een bestaand gebouw als een verbouwing te kwalificeren is, stelde het Hof van Cassatie in het (niet gepubliceerd) arrest van 25 juni 2021 dat dit het geval is indien “de **oppervlakte van het oorspronkelijk onroerend goed betekenisvol is ten aanzien van het nieuwe gedeelte en dit nieuwe gedeelte niet onafhankelijk kan gebruikt worden**, maar het oorspronkelijk gedeelte dat werd behouden en waarmee het een geheel vormt, aanvult” (arrest aangehaald door advocaat-generaal Van der Fraenen in nr. 2.3. van zijn schriftelijke conclusie bij het arrest van het Hof van 21 oktober 2022, F. 21.0053.N).”

→ Deze arresten gaan over de toepassing van het verlaagd btw-tarief...

Antwerpen 21.03.2023, 2021/AR/1488

## Wat is de juridische onderbouw?

- De overige bronnen die het Hof van Beroep aanhaalt...
  - ...Hebben allemaal betrekking op het verlaagd tarief
  - ...Uitgezonderd een mondelinge parlementaire vraag
  - ...En een verwijzing naar de optie voor onroerende verhuur

→ Nog maar eens bij Cassatie passeren???

Gent 22.11.2022, 2021/AR/1561

## Andere visie?

- Discussie ten gronde: eveneens **advocaat** die herziening claimt bij overstap naar "btw-plicht" (**01.01.2014**). Gaat over verbouwing van bestaand gebouw
- **Administratie:**
  - Uitgevoerde werken hebben **geen** "ingrijpende wijziging in de wezenlijke elementen van de structuur van het gebouw meegebracht"
  - de "aard" van het gebouw is niet gewijzigd en evenmin de "structuur", aangezien "de bestaande dragende structuur grotendeels behouden blijft"

Gent 22.11.2022, [2021/AR/1561](#)

## Andere visie?

- Hof van Beroep
  - Gebouw wordt "**niet langer opgedeeld in drie van elkaar afgescheiden gedeelten**" maar verbouwd tot één geïntegreerd kantoor met een open secretariaat" (enkele gesloopte muren moesten worden overbrugd en oude vloeren werden vervangen door een gietvloer
  - Gebouw werd **uitgebreid** door tegen de achtergevel een nieuw volume te bouwen
- Verwijzing naar arrest Kozuba (HvJ 16.11.2017 C-308/16): "**kwalitatieve toets**" → doen werken "dermate **toegevoegde waarde** ontstaan" dat het gebouw "op één lijn kan worden gesteld met een nieuw gebouw"

Gent 22.11.2022, [2021/AR/1561](#)

## Andere visie?

- Het is "zeker **niet zo**" dat **enkel** "het bestaan van (voldoende) **structurele wijzigingen** aan het bestaande gebouw" moet worden onderzocht
- Wel of "de werken een **substantiële 'toegevoegde waarde'**" met zich brengen
- In casu zijn de werken "onbetwistbaar zeer belangrijk waren en wel in die mate dat ze in overwegende mate de **waarde van het gebouw na afwerking uitmaken/bepalen**"
  - Waarde van de werken **71,5 %** van de waarde van het gebouw na afwerking
  - Kostprijzen werken meer dan 580.000 EUR – bedrag slaat zelfs **niet** gedeeltelijk, "op **zeer dure materialen**"

→ 15-jarige herzieningstermijn aldus het Hof van Beroep...

# Arbeidsgeneeskunde

Circulaire 2023/C/26 d.d. 15.03.2023

## Circulaire 2023/C/26 d.d. 15.03.2023 Preventieadviseurs-arbeidsartsen

### Circulaire 2021/C/114 d.d. 20.12.2021

- "het verrichten van medisch onderzoek van personen door een **preventieadviseur-arbeidsarts**" = **belast**
- "het afnemen van bloed of andere lichaamssubstanties voor het **testen** op virussen, infecties of andere ziekten op verzoek van werkgevers of verzekeraars, wanneer die dienst hoofdzakelijk tot doel heeft, de gezondheid van de betrokkene te beschermen" = **vrijgesteld**

### Circulaire 2022/C/61 d.d. 22.06.2022, FAQ 1.28

- "het afnemen van bloed of andere lichaamssubstanties voor het **testen** op virussen, infecties of andere ziekten op verzoek van werkgevers of verzekeraars, wanneer die dienst hoofdzakelijk tot doel heeft, de gezondheid van de betrokkene te beschermen" = **vrijgesteld**  
→ Prestaties in kader van arbeidsgeneeskunde sowieso **belast**

???

Circulaire [2023/C/26](#) d.d. 15.03.2023

## Statuut preventie-adviseurs-arbeidsartsen

- **Werknemer:** niet-belastingplichtig
- **Zelfstandige:** gemengde btw-plicht
  - De **individuele raadplegingen** van werknemers met het oog op het stellen van een diagnose, alsmede de tijdens deze consulten verleende adviezen, bijvoorbeeld:
    - Spontane raadpleging door werknemer
    - Verplicht onderzoek bij werkhervatting
    - Voortgezet medisch toezicht
  - Collectieve raadgevingen/**adviesverlening**
  - **Bedrijfsbezoeken**
  - Deelnemen aan **vergaderingen**
  - Geven van **opleidingen**

Vrijgesteld

Belast

Circulaire [2023/C/26](#) d.d. 15.03.2023

## Analyses door labo's

- “De analyses van klinisch-biologische aard die worden verricht hetzij door artsen, hetzij door apothekers die daartoe bevoegd zijn, of door personen die ze onder hun verantwoordelijkheid verrichten, zijn vanaf 01.01.2022 slechts van de btw vrijgesteld indien deze een therapeutisch doel hebben.
- Dergelijke **labotesten die worden uitgevoerd in opdracht van de arbeidsartsen in het kader van een door hen verrichte vrijgestelde handeling** (wegens het therapeutisch doel) en die aan de betrokken EDPBW worden gefactureerd door het uitvoerende laboratorium, zijn derhalve eveneens van de btw **vrijgesteld.**”



Circulaire 2023/C/26 d.d. 15.03.2023

## Inwerkingtreding

- “Deze circulaire treedt **in werking op 01.01.2023** en vervangt de daarmee tegenstrijdige vermeldingen opgenomen in de circulaire 2021/C/114 van 20.12.2021 betreffende de vrijstelling van de belasting inzake medische verzorging verricht door bepaalde personen en inzake ziekenhuisverpleging en circulaire 2022/C/61 van 22.06.2022 – FAQ.”

## TBS zorgpersoneel

Vraag nr. 1356 d.d. 14.02.2023 (Arens)

## TBS zorgpersoneel

- Arrest van het Grondwettelijk Hof d.d. 02.12.2021: diensten van terbeschikkingstelling van zorgpersoneel door een uitzendkantoor onderworpen aan btw?
- “De administratie heeft [...] middels de administratieve beslissing nr. E.T.8.412 van 8 november 1971 verduidelijkt dat ze, bij wijze van toegeving, de interpretatie van contracterende partijen niet zal betwisten wanneer ze een overeenkomst inzake terbeschikkingstelling van personeel **aanmerken als een aannemingscontract**. De dienst kan in dat geval de vrijstelling beoogd door artikel 44, § 1, van het btw-Wetboek genieten wanneer het aannemingscontract betrekking heeft op een dienst die wordt verricht door een persoon beoogd door die bepaling en op voorwaarde dat alle andere toepassingsvoorwaarden zijn vervuld, inzonderheid dat de handelingen en behandelingen een therapeutisch doel hebben. De administratie heeft de draagwijdte van dat begrip verduidelijkt middels de circulaire 2021/C/114 van 20 december 2021.
- De administratie heeft momenteel **niet het voornemen om deze toegeving te herzien.**”

67

## Vaste inrichtingen

Voorafgaande beslissing nr. 2022.1099 d.d. 17.01.2023

68

Voorafg. beslissing nr. [2022.1099](#) d.d. 17.01.2023

## Vaste inrichting

- **Non-EU** onderneming houdt **voorraad** goederen aan in België in warehouse die wordt beheerd door derde partij
  - Geen eigen werknemers in België
- Vraag of er sprake is van een **vaste inrichting** inzake (directe belastingen: ja maar geen toewijzing winst) en btw
- Antwoord: NEEN

Voorafg. beslissing nr. [2022.1099](#) d.d. 17.01.2023

## Vaste inrichting

- Redenering
  - **VAT Committee Working Paper nr. 857**: het loutere bestaan van een opslag/entrepot in een lidstaat op zich niet voldoende
  - Definitie **zetel** (voornaamste beslissingen algemene leiding): buiten EU
    - Alle **managementbeslissingen** in zetel genomen
    - **Handelsactiviteiten** worden in zetel uitgevoerd
    - Alle **besluiten** met betrekking tot de plaats waar goederen worden opgeslagen, verkocht, doorverkocht, ingevoerd of uitgevoerd in zetel genomen
    - Alle nodige **ondersteuning en documentatie** voor alle beslissingen in zetel

Voorafg. beslissing nr. 2022.1099 d.d. 17.01.2023  
**Vaste inrichting**

• **Vaste inrichting (output)**

- Enkel indien zetel niet leidt tot **fiscaal rationele oplossing** of een **conflict** met andere Lidstaat
- **Personeel**
  - Geen personeel in België (“ook niet onrechtstreeks”)
  - Alle **beslissingen** ivm bestellingen, koop- en verkoopcontracten buiten België genomen
- **Technische middelen**
  - Geen controle, toegang of gebruik van **opslagfaciliteiten**
  - “Warehousekeeper maakt geen deel uit van dezelfde **groep**”
  - **Inspectierecht** niet relevant
  - “**Voorraad** kan niet worden gekwalificeerd als vaste inrichting”

Voorafg. beslissing nr. 2022.1099 d.d. 17.01.2023  
**Vaste inrichting**

• **Vaste inrichting (input)**

- Geen eigen **personeel**
- Geen **kantoren** (ook niet via warehousekeeper)
- Geen **activa** ter beschikking in België
- Warehousekeeper = **zelfstandig**
  - Personeel kan niet door buitenlandse onderneming gebruikt

➔ Diensten warehousekeeper worden verstrekt aan non-EU zetel

# Werkelijk gebruik – 10% regel

Vraag nr. 1369 d.d. 21.02.2023 (Verhaert)

Vraag nr. 1369 d.d. 21.02.2023 (Verhaert)

## 10%-regel: ook bij werkelijk gebruik?

- Kunt u bevestigen dat de **tolerantie van maximaal 10 %** zoals voorzien in artikel 17, § 1 van het koninklijk besluit nr. 3 ook kan worden toegepast voor belastingplichtigen die een bijzonder verhoudingsgetal hanteren bij het uitoefenen van het recht op aftrek volgens de regel van het **werkelijk gebruik**?

Vraag nr. 1369 d.d. 21.02.2023 (Verhaert)

## 10%-regel: ook bij werkelijk gebruik?

- Bijzondere verhoudingsgetallen kunnen op basis van heel **diverse criteria** worden opgesteld, waarbij rekening wordt gehouden met de bedrijfstechnische kenmerken van de gemengde belastingplichtige
- Er bestaan **geen wettelijke regels** om een bijzonder verhoudingsgetal te bepalen (het kan bijv. gaan om inzet van **personeel**, gebruikte **oppervlakte** van een gebouw, **CPU-tijd** (meet de verwerkingskracht die een enkel programma nodig heeft), **aantal behandelde dossiers**, enz.).
  - Een **wijziging** van het bijzonder verhoudingsgetal (bijv. wijziging CPU-tijd in jaar X+1 ten opzichte van jaar X) heeft bijgevolg **steeds een impact** op de omvang van het recht op aftrek ongeacht de grootorde van de wijziging.

Vraag nr. 1369 d.d. 21.02.2023 (Verhaert)

## 10%-regel: ook bij werkelijk gebruik?

- Enkel in het geval een **bijzonder verhoudingsgetal wordt berekend "naar analogie met het algemeen verhoudingsgetal"** aanvaardt de administratie dat de regels die van toepassing zijn op het algemeen verhoudingsgetal eveneens worden toegepast op het bijzonder verhoudingsgetal.
  - Het gaat in dit geval bijv. om de regels inzake **afronding** van het algemeen verhoudingsgetal en de ontheffing in hoofde van de belastingplichtige om zijn recht op aftrek van de voorbelasting dat op basis van een voorlopig verhoudingsgetal werd verricht te herzien wanneer het verschil tussen dit voorlopig verhoudingsgetal en het definitief verhoudingsgetal geen **10 %** bereikt (artikel 17, § 1, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 3). Deze ontheffing is niet van toepassing wanneer het de herziening van een voorlopig verhoudingsgetal betreft dat werd geraamd op basis van exploitatievooruitzichten (artikel 17, § 1, tweede lid, van het koninklijk besluit nr. 3).

# Werkelijk gebruik - speelautomaten

Circulaire 2023/C/27 d.d. 16.03.2023

Circulaire 2023/C/27 d.d. 16.03.2023

## Werkelijk gebruik speelautomaten

- Beslissing nr. E.T. 15.907 van 03.08.1973: btw-aftrek kosten die worden gemaakt voor “vrijgestelde” automaten en voor “belaste” automaten: bijzonder verhoudingsgetal op basis van aantal automaten
- “Er is [...] vastgesteld dat de berekening van een bijzonder verhoudingsgetal op de manier zoals beschreven in de beslissing nr. E.T.15.907 voor exploitanten van automaten geen nauwkeurige bepaling van het recht op aftrek toelaat”
- “Bijgevolg wordt **Beslissing nr. E.T.15.907 van 03.08.1973 opgeheven vanaf 01.01.2023**”

# Aftrek in vennootschap

Antwerpen d.d. 17.01.2023

Antwerpen d.d. 17.01.2023

## Aftrek (privé) paard

- Vennootschap actief in 'advies en consultancy'
  - "Intentie" om activiteit opfokken paarden op te starten
  - Zaakvoerder bezat privé paarden
- Kosten voor veulenopfok, de huur van boxen, de reiniging van beroepslijnen, sponsormateriaal, kosten dierenarts, coaching, onderhoud voortuin, ... → btw afgetrokken
- Administratie: **geen link tussen kosten** voor de paarden (eigendom van zaakvoerder) en voorgenomen **btw-plichtige activiteit**
  - Kosten maakten **geen deel uit van de prijs** van de later door de vennootschap verkochte paarden
    - **Vennootschap had geen baat** bij feit dat de dochter van de zaakvoerder met diens paarden deelnam aan wedstrijden. Die dochter was op geen enkele manier verbonden aan de vennootschap. Zij was geen werknemer of aandeelhouder. In de pers en sociale media in verband met de wedstrijden werd de naam van de vennootschap niet vermeld
  - **Vrachtwagen:**
    - **niet aangetoond** wat er vervoerd werd, wanneer en naar waar en wie het vervoer heeft gedaan
    - **niet aangetoond** waarom transport moest gebeuren voor de vennootschap
    - Beschikt niet over een vergunning om vervoer te verrichten voor derden



Antwerpen d.d. 17.01.2023

## Aftrek (privé) paard

- “De administratie stelt terecht dat **niet vereist** is dat de **goederen**, waarvoor aftrek wordt geclaimd **eigendom zijn van de belastingplichtige**.
- Wel dient voldaan te zijn aan de vereiste dat er een **rechtstreeks en onmiddellijk verband** moet bestaan tussen de BTW waarvan de aftrek geclaimd wordt en de BTW-activiteit waarvoor die uitgave gebruikt wordt (zie o.m. HvJ, 29 oktober 2009, C-29/08, HvJ, 14 september 2017, C-132/16, Cass., 26 april 2019, F.18.0046.N).”

81

## Teruggaaf in B2C situatie

82

HvJ 08.12.2022 C-378/21 P GmbH

## Teruggaaf in B2C situatie

- Feiten
  - Uitbater **binnenspeeltuin**
  - Reikt aan al zijn klanten een **factuur** uit
  - **Teveel btw aangerekend**: hoog tarief (20%) ipv laag tarief (13%)
  - Recht op teruggaaf geweigerd owv niet-corrigeren van facturen + ongerechtvaardigde verrijking
- **Btw verschuldigd omdat hij op factuur was vermeld?**
  - **Neen** indien **geen gevaar van verlies van belastinginkomsten** (bijv. alle afnemers zijn particulieren)
  - **Art. 203 Btw-richtlijn** (verschuldigheid btw owv vermelding op factuur) zou **enkel** van toepassing zijn **op teveel aangerekende btw**

Gent 17.01.2023

## Teruggaaf in B2C situatie

- Feiten
  - 21% btw toegepast op **saunabezoeken** ipv 6%
  - Verzoek om teruggaaf
  - Administratie weigerde omdat uitbater "teruggevorderde BTW niet terugbetaald heeft aan zijn klanten/saunabezoekers"
- Uitspraak: **recht op teruggaaf**
  - Verwijzing naar zaak *P GmbH*: er moet worden nagegaan of het "gevaar van verlies van belastinginkomsten onbestaand is, omdat de afnemers van [de] dienst uitsluitend eindverbruikers zijn die geen recht op aftrek van voorbelasting hebben"
  - Sauna is "in de regel steeds **een zuivere privéactiviteit** die geen recht op aftrek doet ontstaan".
  - "Zelfs wanneer een of meer klanten" de btw toch in aftrek zouden hebben gebracht mag de sauna-uitbater "er zich op beroepen dat dit een **onterechte aftrek** is omdat aan de voorwaarden van artikel 45 WBTW niet kan voldaan zijn".
  - "Bij gebrek aan bewijs van het tegendeel" door de Administratie, kan het hof aldus "slechts vaststellen dat er **geen gevaar voor verlies van belastinginkomsten** bestaat".

# OnlyFans en Facebook

Troubles?

85

Troubles?  
Facebook

REUTERS® World Business Legal Markets Breakingviews Technology Investigations

Italy pursues Facebook-owner Meta for \$925 million in sales taxes



By Emilio Parodi



- Dienst in ruil voor terbeschikkingstelling gegevens?

86

HvJ 28.02.2023 C-695/20 Fenix

## Only Fans

- Fenix (moederbedrijf) had **slechts btw afgedragen over haar eigen commissie**
- HMRC riep **commissionairfictie** art. 9bis uitvoeringsverordening in
- Hierop stelt Fenix dat art. 9bis uitvoeringsverordening ingaat tegen de Btw-richtlijn en dus ongeldig is (wegens uitholling art. 28 Btw-richtlijn)

Rara...

Hof van Justitie vindt van niet!

# Facturatievermeldingen driehoeksverkeer

Circulaire 2023/C/51 d.d. 04.05.2023

HvJ 08.12.2022, C-247/21, *Luxury Trust Automobiel*  
**Factuurvermeldingen driehoeksverkeer**

- Betrof een case van **driehoeksverkeer** tussen UK (A), Oostenrijk (B) en Tsjechië (C)
  - Facturen vermeldden UK-nr van A, AT-nr van B en CZ-nr van C
  - Factuur vermeldde eveneens “Vrijgestelde IC levering – driehoeksverkeer”
  - **Factuur vermeldde niet: btw verlegd naar afnemer**
- AT fiscus claimde btw (verwerving) op basis van **veiligheidsbepaling** art. 41
  - Facturen B werden pas later gecorrigeerd
  - Men kon **niet aantonen dat correcties aan C waren overgemaakt** of C effectief de btw-had voldaan (*missing trader* in CZ)

HvJ 08.12.2022, C-247/21, *Luxury Trust Automobiel*  
**Factuurvermeldingen driehoeksverkeer**

- Vraag 1 – **verplichte vermelding “btw verlegd”?**
  - Het Hof stelt dat het vereenvoudigd driehoeksverkeer slechts rechtsgeldig kan toegepast worden wanneer de vermelding ‘btw-verlegd’ op de factuur wordt vermeld. Immers, dit waarborgt de kennisname van de fiscale verplichtingen van de afnemer (C)
- Vraag 2 – kunnen **foutieve facturen retroactief gecorrigeerd** worden?
  - Hoewel het beginsel van neutraliteit door het Hof wordt erkend, ook in gevallen waar formele tekortkomingen worden vastgesteld, wordt dit in dit geval niet weerhouden. Immers, de **vermelding** van ‘btw verlegd’ is een **dwingende toepassingsvoorwaarde** die de keuze voor het (optionele) vereenvoudigingsregime kenbaar maakt. Een latere toevoeging van deze vermelding kan dus **geen terugwerkende kracht hebben**.

HvJ 08.12.2022, C-247/21, *Luxury Trust Automobil*  
**Factuurvermeldingen driehoeksverkeer**

- Vraag 3 – **territoriale bevoegdheid** omtrent **facturatieregels**
  - Verwijzende rechter claimt Tsjechische bevoegdheid
  - Vraag 3 is echter **irrelevant** aangezien uit (1) en (2) volgt dat de voorwaarden voor vereenvoudigd driehoeksverkeer niet zijn voldaan en dus dat de 3 vraag geen impact op deze conclusie kan hebben
  - Op basis van art. 41 (**veiligheidsbepaling**) wordt geacht de btw verschuldigd te zijn in de lidstaat waarvan het btw-nummer is gebruikt voor de verwerving waarover het gaat (in casu Oostenrijk)

Circulaire 2023/C/51 d.d. 04.05.2023  
**Factuurvermeldingen driehoeksverkeer**

- “De **vermelding 'btw verlegd'** is dus een **materiële voorwaarde** voor de toepassing van de vereenvoudigingsregeling inzake driehoeksverkeer.
- Bijgevolg is de **eindafnemer (C)** bij een driehoekstransactie **niet geldig als de tot voldoening van de btw gehouden persoon** aangewezen en is de vereenvoudiging niet van toepassing, wanneer de factuur van de tussenhandelaar (B) niet de vermelding 'btw verlegd' bevat.
- Bovendien kan de weglating van de vermelding 'btw verlegd' op een factuur **niet achteraf worden gecorrigeerd** door toevoeging van een vermelding die aangeeft dat de factuur betrekking heeft op een intracommunautaire driehoekstransactie en dat de belastingschuld wordt verlegd naar degene voor wie de levering bestemd is”

Circulaire 2023/C/51 d.d. 04.05.2023

## Melding drempeloverschrijding

- **Verklaring van het overschrijden drempel** IC verwervingen door bende van 4:
  - Niet langer op papier in te dienen op het controlekantoor
  - Verklaring van drempeloverschrijding via formulieren E-604A en E-604B

## Laadpalen + diensten

HvJ 22.04.2023 C-282/22 PWW

HvJ 22.04.2023 C-282/22 PWW

## Laadpalen + diensten

- Onderneming biedt **publiek toegankelijke laadstations** aan
  - Zowel snelle als trage laders
  - TBS laadinfrastructuur
  - Levering elektriciteit
  - Technische bijstand
  - Platform waarop reservaties kunnen worden gemaakt + betaaloverzicht
  - Parkeerplaats tijdens het laden
- **Prijs** hangt in hoofdzaak af van **duurtijd** laden: één prijs
  - Weinig verschil tussen snel laden of traag

Vraag: Eén handeling? Welke? (levering of dienst?)

HvJ 22.04.2023 C-282/22 PWW

## Laadpalen + diensten

- Hof: **één handeling = levering elektriciteit**
  - Elke levering vereist diensten
  - Gebruik van laadapparatuur en technische ondersteuning = noodzakelijk
    - Geen "doel op zich"
  - Beschikbaar stellen van app = optimalisatie
- Opmerkelijk: **prijzetting afhankelijk van duurtijd** heeft geen impact
  - Eenheidsprijs houdt ook rekening met ander element
  - Hoeveelheid geleverde elektriciteit is ook afhankelijk van duur
  - Feit dat prijs snelle laadbeurt marginaal hoger is niet voldoende om efficiëntie als overheersend element te beschouwen



# Belastingplicht

HvJ 30.03.2023 C-616/21 Gmina L

## HvJ 30.03.2023 C-616/21 Gmina L Belastingplicht

- Gemeente neemt deel aan **asbestverwijderingsprogramma**
  - **Burgers kunnen zich inschrijven** om asbest in hun woning te laten verwijderen
  - Gemeente beoordeelt aanvragen
  - Gemeente draagt kosten van asbestverwijdering en doet beroep op fonds ter compensatie van de kosten (40-100% van de kostprijs van de factuur van externe firma)
  - Gemeente draagt eigen (interne) kosten

### Vraag: treedt gemeente op als belastingplichtige?

- Heeft zij recht op aftrek?
- Gelden de subsidies als een betaling door een derde voor een dienst van gemeente aan burgers?

## HvJ 30.03.2023 C-616/21 Gmina L Belastingplicht

- Hof:
  - **Dienstprestatie tussen onderneming en gemeente**
    - Gemeente kiest onderneming
    - Gemeente betaalt
    - Gemeente heeft voordeel (verbetering levenskwaliteit op grondgebied)
  - **Commissionairfictie** (dus prestatie gemeente – inwoner)?: **NEE**
    - Commissionairfictie **vereist lastgeving** (overeenkomst commissionair – opdrachtgever)
    - Gemeente beslist over opdracht – niet de eigenaren (geven geen opdracht)

→ Commissionairfictie kan niet *post factum* worden toegepast?  
→ Quid ruimere Belgische fictie?

## HvJ 30.03.2023 C-616/21 Gmina L Belastingplicht

- Verricht gemeente **dienst *as such* aan inwoners**? JA ALS...
  - Voor dienstprestatie is het **niet relevant** dat
    - Er betaald wordt door een derde
    - Prijs hoger of lager dan marktprijs
  - Hof ziet wel een **dienstprestatie indien terugbetaling door fonds** een **voorwaarde** was voor gemeente om asbest te laten verwijderen
    - In dat geval dienst tussen gemeente en inwoners (?)

→ Beslissing van gemeente beïnvloedt relatie gemeente – inwoners?

HvJ 30.03.2023 C-616/21 Gmina L

## Belastingplicht

- Handelt **gemeente** in kader van **economische activiteit**? **NEE**
  - Economische activiteit = **permanent tegen vergoeding prestaties leveren**
  - Vergelijking met “**typische ondernemer**” in zelfde sector
    - Eigen personeel voor asbestverwijdering? NEE
    - Zoeken van klanten? NEE
    - Activiteiten pas **nadat** burgers zich hebben ingeschreven
    - **Recurrent** karakter? NEE
    - **Eerst prestaties** (asbestverwijdering) – vervolgens ‘gratis’ handelingen
    - Gemeente krijgt maar **gering deel van kosten terugbetaald** – draagt eigen kosten zelf – inzet van overheidsmiddelen → “Gemeente kan alleen maar verlies lijden”
    - **Onzekerheid over terugbetaling door fonds** (deficitair)

101

## Belastingplicht

HvJ 30.03.2023 C-612/21 Gmina O

102

HvJ 30.03.2023 C-612/21 Gmina O.

## Belastingplicht

- Gemeente heeft partnership gesloten met andere gemeenten voor installatie van “**HE-systemen**” bij burgers
  - Gemeente contracteert zelf met installateur
  - 75% van de kosten worden **gesubsidieerd** door district
  - 25% van de kosten wordt gedragen door **eigenaars** (inwoners)
  - Gemeente **blijft gedurende 5 jaar zelf eigenaar** – daarna gaat eigendom over
- **Belastbare prestatie?**
  - Tussen leverancier en gemeente: JA
    - Gemeente verkrijgt eigendom + “verbetering levenskwaliteit inwoners”
  - Tussen gemeente en inwoners: beslissing nationale rechter

HvJ 30.03.2023 C-612/21 Gmina O.

## Belastingplicht

- **Economische activiteit? NEE**
  - Permanente aard van activiteit + vergoeding
  - Vergelijking met **typische ondernemer** in dezelfde sector
    - Duurzaam verkrijgen van opbrengsten
      - Gemeente plant **geen regelmatige activiteit** + heeft **geen personeel** in dienst voor deze activiteit
      - Bijdrage van eigenaars = 25%
      - Saldo gefinancierd met **overheidsmiddelen**
      - Kosten van gemeente zelf niet vergoed
      - **Onzekerheid** over 75% - cash flow nadeel
  - Vergoeding die eigenaars betalen is **veeleer heffing**

# Boetes – na aftrek btw?

HvJ 17.05.2023 C-418/22 CEZAM

HvJ 17.05.2023 C-418/22 CEZAM

## Boetes berekenen na aftrek?

- **Geen btw-aangiftes ingediend gedurende enkele jaren –** ambtshalve aanslag + 20% boete berekend over verschuldigde btw zonder rekening te houden met aftrek
- Verweer belastingplichtige
  - Salomie (C-183/14): geen boete van 100% aftrek
  - EN.SA (C-712/17): “over en weer” facturatie maar geen gevaar voor verliezen (Schatkist) – boete van 100% overdreven
- HvJ: in dit geval is **boete terecht berekend over verschuldigd btw-bedrag zonder rekening te houden met aftrek**
  - Administratie heeft recht op aftrek toegepast bij naheffing
  - Opzettelijk verzuim – gevaar voor verlies belastinginkomsten

HvJ 17.05.2023 C-418/22 CEZAM

## Boetes berekenen na aftrek?

- Mogelijke **verzachtende omstandigheden** (r.o. 32-33)
  - Overtredingen die voortvloeien uit **onjuiste toepassing van de btw-wetgeving** (hier: moedwillig niet-indienen van btw-aangiftes)
  - Vrijwillige **regularisatie** (niet het geval)

107

# Margeregeling

108

HvJ 17.05.2023 C-365/22 IT

## Margeregeling

- Vraag of **autowrak “voor de onderdelen”** kan worden verkocht onder de margeregeling
  - Volgens Hof van Beroep van Luik (18.01.2017) kon dit niet – onderdelen moeten worden gespecificeerd
  - Hof van Cassatie heeft prejudiciële vraag gesteld
- Hof van Justitie: het kan onder volgende **voorwaarden**
  - De wrakken moeten **nog onderdelen bevatten die de functionaliteiten** hebben behouden die ze hadden toen ze nieuw waren en die in de staat waarin ze verkeren of na **herstelling** opnieuw **kunnen worden gebruikt**
  - Het moet vaststaan dat deze voertuigen door dit hergebruik van onderdelen **in hun economische cyclus zijn gebleven**

109

Vraag nr. 1355 d.d. 14.02.2023 (Arens)

## Margeregeling – IC opgave

- Verkopen van **tweedehandsgoederen in IC opgave?**
- 2 situaties
  - **Margeregeling** van toepassing → **niet** in IC opgave
    - Levering is niet vrijgesteld als “intracommunautaire levering” – ontvanger moet geen IC verwerving aangeven
  - Verkoop onder **normale regeling** → **wel** in IC opgave

110

# Formulier 604

111

## Website MinFin Formulier 604

- Sinds 2 maart 2023 staat een nieuwe versie van de toepassing e604 ([externe link](#)) online.
- Deze versie lost meerdere problemen op:
  - Jullie kunnen opnieuw het regime van de vrijstellingsregeling kiezen in een e604A of e604B.
  - Jullie kunnen opnieuw de btw-hoedanigheid 'dossier in onderzoek' consulteren in KBOWi na het verzenden van een e604A.
  - Alle belastingplichtigen die op 31 december 2022 het werkelijk gebruik toepassen, kunnen (uiterlijk 30 juni 2023) de rubriek 'Werkelijk gebruik' invullen.
- De kennisgeving van de toepassing van het werkelijk gebruik kan in bepaalde gevallen nog steeds onmogelijk zijn (met name bij de **omschakeling naar gemengde belastingplicht zonder activiteitswijziging**). Dit **probleem** wordt opgelost in een volgende versie van de toepassing.

112



# Rekeninguittreksels

## Website MinFin Rekeninguittreksels

- Als belastingplichtige kunt u te allen tijde het **huidige saldo** van uw rekening-courant **raadplegen** via [MyMinfin \(externe link\)](#) > Mijn professionele toepassingen > Btw rekening courant.
- Vanaf mei 2023 ontvangt u **alleen** een btw-rekeninguittreksel in MyMinfin als:
  - uw rekening-courant een boete voor laattijdige indiening van een aangifte vermeldt, en/of
  - een btw-aangifte ontbreekt, en/of
  - uw rekening-courant een verschuldigd saldo heeft.
- Valt uw dossier onder de bevoegdheid van het Centrum Specifieke Materies? Dan verandert er niets en blijft u uw rekeninguittreksel ontvangen in MyMinfin.
- Bent u een belastingplichtige met een adres in het buitenland? Als uw rekeninguittreksel online beschikbaar is, ontvangt u het ook per post.

## Website MinFin Rekening-courant

- De actuele **stand van uw btw-rekening-courant** kunt u raadplegen via [MyMinfin](#) ([externe link](#)).
- Kies de wijze van aanmelden: in naam van een onderneming.
- Krijg toegang tot uw btw-rekening-courant via 'Mijn professionele toepassingen'. U vindt er uw verrichtingen en de laatste afsluiting van uw btw-rekening-courant.
- Om toegang te krijgen tot uw btw-rekening-courant moet u:
- binnen de **onderneming**:
  - ofwel de **officiële wettelijke vertegenwoordiger** zijn (volgens de Kruispuntbank van Ondernemingen)
  - ofwel, als **werknemer**, de rol 'FOD Fin Aanstelling Eigen Onderneming / Aanstelling btw' ontvangen hebben via de toepassing '[Mijn eGov-rollenbeheer](#) ([This hyperlink opens a new window](#))'
- als **mandataris** van de onderneming (met een actief btw-mandaat):
  - ofwel de wettelijke vertegenwoordiger zijn van het gevolmachtigd bedrijf
  - ofwel als werknemer van het gevolmachtigd bedrijf, bevoegd voor de btw-formaliteiten van de cliënten, de rol 'FOD Fin Mandaatuitvoerder / Mandaat Uitvoerder btw' ontvangen hebben via de toepassing '[Mijn eGov-rollenbeheer](#) ([This hyperlink opens a new window](#))'.
- [Meer info over de toekenning van een rol via de toepassing 'Mijn eGov-rollenbeheer'](#) ([externe link](#))  
[Meer info over het aanmaken van mandaten](#)

## Plannen Commissie

Douane-hervorming

## Plannen EU Commissie ([link](#))

### Douane-hervorming

- Oprichting van een **centrale EU-douaneautoriteit**
  - Doel: expertise op een gecentraliseerd niveau consolideren – verbeteren van het EU-risicobeheer
  - Continu analyseren van douanegegevens, onder andere met behulp van kunstmatige intelligentie
  - Aanbevelingen voor controles aan nationale douaneautoriteiten
  - Centraal contactpunt
- Oprichting **centraal platform**
  - Verzamelen en consolideren van gegevens die worden verstrekt door handelaren die betrokken zijn bij import- en exportactiviteiten
  - Vervangen van 111 nationale IT-systemen

## Plannen EU Commissie ([link](#))

### Douane-hervorming

- **Afschaffing van de vrijstelling** van douanerechten voor zendingen met een waarde van minder dan **150 euro**
  - “Naar schatting wordt 65 procent van alle pakketten die Europa binnenkomen ondergewaardeerd om douanerechten te ontduiken”
- **“Deemed importer”**
  - Platforms worden verantwoordelijk gemaakt voor invoer
- **Trust & check traders**
  - Geavanceerdere versie van de Authorized Economic Operator (AEO) accreditatie
  - Douaneautoriteiten krijgen toegang tot de elektronische systemen van het bedrijf, zodat ze de goederenbewegingen kunnen controleren. In ruil daarvoor krijgen bedrijven de mogelijkheid om goederen zelfstandig vrij te geven zonder extra overleg met de douane en kunnen zij de betaling van douanerechten uitstellen

Plannen EU Commissie ([link](#))

## Douane-hervorming

- Btw-hervormingen – o.a.
  - “**Deemed supplier**”: commissionairfictie (platform) van toepassing op alle afstandsverkopen bij invoer (ongeacht waarde)
  - One Stop Shop (**IOSS**) uitbreiding tot **alle afstandsverkopen** van ingevoerde goederen, met uitzondering van accijnsproducten
- De btw-hervormingen zouden op 1 maart 2028 in werking moeten treden, indien ze worden goedgekeurd. Het voorstel van de Europese Commissie zal nu worden besproken door nationale regeringen en het Europees Parlement om consensus te bereiken en voortgang te boeken met het voorstel.

119

## E-invoicing

Vraag nr. 1357 d.d. 15.02.2023 (Arens)

120

Vraag nr. 1357 d.d. 15.02.2023 (Arens)

## Gestructureerde e-invoices

- “Rekening houdend met die overwegingen ben ik ervan overtuigd dat zowel de betrokken ondernemingen als alle burgers de vruchten zullen plukken van een overgang naar **gestructureerde elektronische facturen**. Ik **steun** aldus ten volle het idee achter het voorstel van de Europese Commissie, ook al zullen een aantal concrete elementen van het voorstel in de loop van de onderhandelingen ongetwijfeld nog wijzigingen ondergaan.
- Meer nog, zoals ik ook al heb aangegeven op andere vragen omtrent acties in het kader van de vermindering van de VAT gap, heb ik mijn administratie en mijn beleidsceel opgedragen om een **wetsontwerp** voor te bereiden waarbij het uitreiken van gestructureerde elektronische facturen tussen belastingplichtigen zal worden verplicht. Tevens zal daarop een **nationaal elektronisch rapporteringssysteem** worden geënt dat het zou mogelijk moeten maken om de **bestaande jaarlijkse opgave van belastingplichtige afnemers te vervangen**. Dat neemt niet weg dat ik het met u eens kan zijn dat de situatie van **kleine ondernemingen en de problematiek van gegevensbescherming aandachtspunten** moeten zijn bij de implementatie van een dergelijk systeem.”

Vraag nr. 1383 d.d. 07.03.2023 (Freilich)

## Gestructureerde e-invoices

- “Er is inderdaad overleg geweest tussen mijn administratie en de diensten van de Europese Commissie”
- “Een dergelijke **aanvraag [is] noodzakelijk** om de uitreiking van gestructureerde elektronische facturen tussen belastingplichtigen te kunnen verplichten”
- “Op basis van dit overleg is gebleken dat die verplichting moet worden **vervolledigd met een systeem van elektronische rapportering**”
- “Mijn beleidsceel en mijn administratie bereiden momenteel een wijziging voor van de nationale btw-regels met betrekking tot facturering, met de bedoeling om op termijn de uitreiking van gestructureerde elektronische facturen tussen belastingplichtigen te verplichten.”

Vraag nr. 1383 d.d. 07.03.2023 (Freilich)

## Gestructureerde e-invoices

- “Het ViDA-voorstel beperkt zich vooralsnog tot een loutere verwijzing naar de **Europese standaard** die momenteel betrekking heeft op de **semantiek en de syntax** van de facturen en **niet** op de **wijze van verzending.**”
- “Zelf ben ik er alvast **voorstander** van om **ook de wijze van verzending van gestructureerde elektronische facturen te stroomlijnen** zodat ook op dat vlak een maximale interoperabiliteit wordt verzekerd. In het kader van de wijziging van de btw-reglementering die mijn beleidscol en mijn administratie voorbereiden, zal daaraan dan ook de nodige aandacht worden besteed.”

123

## CESOP

Wet 07.04.2023 (BS 18.04.2023)

124

Wet 07.04.2023 (BS 18.04.2023)

## CESOP

- Strijd tegen btw-fraude (cfr. OSS/IOSS)
- **Gegevens** van ontvangers van betalingen (**verkopers**) moeten worden **bewaard** en **gecommuniceerd** door Payment Service Providers (PSP)
  - Geldt enkel voor **grensoverschrijdende** betalingen waarbij
    - Betaler in LS 1
    - Begunstigde in LS 2 of buiten EU
  - PSP verleent per kalenderkwartaal **meer dan 25 grensoverschrijdende** betalingen aan zelfde begunstigde (drempel)
  - België = lidstaat van herkomst of ontvangst van de betalingsdienstaanbieder

Wet 07.04.2023 (BS 18.04.2023)

## CESOP

- Te bewaren/communiceren **gegevens** – o.a.
  - BIC (of andere bedrijfsidentificatie) PSP
  - Naam van de begunstigde
  - Indien voorhanden: btw-identificatienummer of een ander nationaal fiscaal nummer van de begunstigde
  - IBAN of andere identificatiecode die de begunstigde ondubbelzinnig identificeert en de locatie van de begunstigde geeft
  - Datum en het tijdstip van de betaling of de terugbetaling
  - Bedrag en de valuta van de betaling of de terugbetaling
  - Lidstaat van oorsprong (bestemming) van de (terug)betaling
  - Verwijzingen die de betaling ondubbelzinnig identificeren;
  - Informatie waaruit blijkt dat de betaling in de fysieke locatie van de handelaar is geïnitieerd

## Bericht op [website](#) Financiën **CESOP**

- Vanaf 1 januari 2024: nieuwe Europese voorschriften voor belastingdienstaanbieders – strijd tegen btw-fraude in het kader van grensoverschrijdende handelstransacties
- De betalingsdienstaanbieders (PSP) zullen:
  - **Gedetailleerde registers** moeten bijhouden van grensoverschrijdende betalingen uit de lidstaten en de ontvangers van die betalingen.
  - Aan de belastingadministraties **informatie verstrekken** over bepaalde grensoverschrijdende betalingen, zoals bepaald op basis van de plaats waar de betaler en de ontvanger zich bevinden.

## Bericht op [website](#) Financiën **CESOP**

- De belastingadministraties van de lidstaten zullen die informatie verzamelen via een **XML-bestand** en zullen die doorgeven aan de Europese databank 'CESOP', een centraal elektronisch systeem voor betalingsinlichtingen.
- **CESOP** :
  - zal de door de lidstaten verstrekte informatie opslaan, vergelijken en analyseren, en
  - de resultaten van die analyses ter beschikking stellen van de **Eurofisc** ([externe link](#))-verbindingsambtenaren, die gespecialiseerd zijn in de strijd tegen btw-fraude.



## Bericht op website Financiën **CESOP**

- De betrokken betalingsdianstaaubieders zullen de XML-bestanden met de betalingsgegevens moeten **doorgeven aan de Belgische belastingadministratie**:
  - via het **portaal MyMinfin, (externe link)**
  - ten laatste op het **einde van de maand die volgt op het kalenderkwartaal** waarover de informatie gaat.

# Aankondiging

Wet diverse bepalingen

## Aankondiging wet diverse bepalingen Laatste van de legislatuur?

- Het voorontwerp van wet heeft tot doel het btw-wetboek te wijzigen met betrekking tot
  - de andere vrijstellingsregeling van **entrepot** dan douane-entrepot
  - de uitoefening van het recht op aftrek volgens het **algemene verhoudingsgetal** of met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan
  - btw-verplichtingen inzake toekenning en mededeling van het **btw-identificatienummer**, inzake facturering en inzake de jaarlijkse lijst van belastingplichtige afnemers
  - de schuldenaar en de hoofdelijk aansprakelijke schuldenaar met betrekking tot **elektronische interfaces**
  - de bijzondere regeling voor **landbouwondernemers**
  - de **verjaring** van de vordering tot voldoening van de belasting
  - de toegang van de btw-administratie tot de nationale databank met door **betalingsdienstaanbieders** verstrekte informatie

## Aankondiging wet diverse bepalingen Laatste van de legislatuur?

- Het voorontwerp van wet heeft tot doel het btw-wetboek te wijzigen met betrekking tot
  - de andere vrijstellingsregeling van **entrepot** dan douane-entrepot
  - de uitoefening van het recht op aftrek volgens het **algemene verhoudingsgetal** of met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan
  - btw-verplichtingen inzake toekenning en mededeling van het **btw-identificatienummer**, inzake facturering en inzake de jaarlijkse lijst van belastingplichtige afnemers
  - de schuldenaar en de hoofdelijk aansprakelijke schuldenaar met betrekking tot **elektronische interfaces**
  - de bijzondere regeling voor **landbouwondernemers**
  - de **verjaring** van de vordering tot voldoening van de belasting
  - de toegang van de btw-administratie tot de nationale databank met door **betalingsdienstaanbieders** verstrekte informatie

## Aankondiging wet diverse bepalingen Laatste van de legislatuur?

- Het voorontwerp wijzigt bovendien bepaalde btw-tarieven. De wijzigingen betreffen het **verlaagd btw-tarief** voor
  - **Haarprothesen**
  - **Geneesmiddelen**
  - **Inschakelingsondernemingen**
  - Bepaalde handelingen van **onroerende** aard ten gunste van bepaalde **instellingen** van algemeen belang
- Het voorontwerp wordt ter advies voorgelegd aan de Raad van State

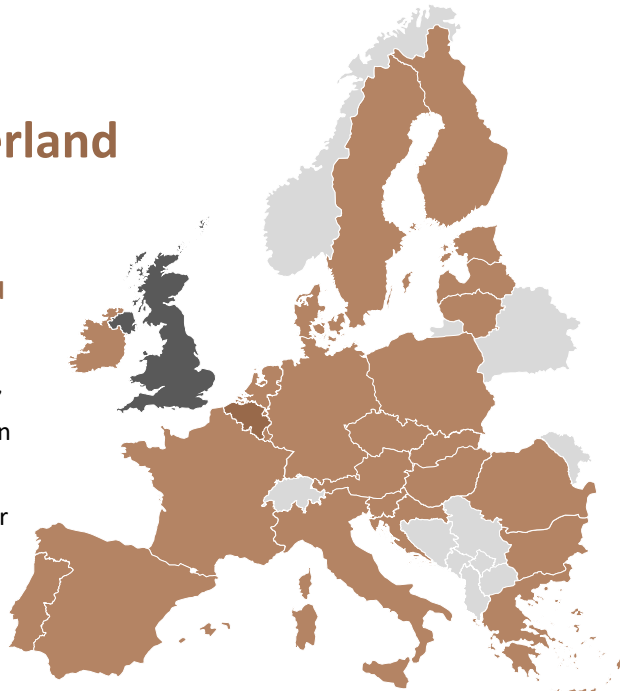
## UK en Noord-Ierland

Windsor kader

## Brexit

### Statuut Noord-Ierland

- Impact Brexit
  - Voornamelijk douane
  - **Noord-Ierland: beschouwd als Lidstaat voor goederenleveringen (niet voor diensten)**
    - Btw-nummer: prefix "XI"
  - (Rapportering van) diensten onder B2B hoofdregel: R47/R87
  - Impact op goederenvervoer (KB 57)
  - Teruggaafverzoeken (13e RI.)



## Windsor Protocol

### Noord-Ierland

- Voor leveringen van goederen wordt Noord-Ierland nog beschouwd als deel van de EU
- Aantal aanpassingen tav Noord-Ierland
  - **Goederen geïnstalleerd in onroerend goed:** verlaagd tarief onder 5% mogelijk
  - Ruimer toepassingsgebied **verlaagde tarieven** ('EU' categorieën blijven)
  - **Drempel kleine ondernemingen** 85,000 € mogelijk
  - **Geen verplichte toepassing afstandsverkopen bij invoer voor verkopen UK – Noord-Ierland** indien
    - Eindverbruik in Noord-Ierland
    - Belasting geheven in UK



137