

**HANDBOEK
BELASTING
TOEGEVOEGDE
WAARDE**

Handboek

BT

WT

belasting
toegevoegde
waarde

Editors: Kenneth Vyncke, Filip Debelva, Ivan Massin, Danny Stas

Auteurs: Filip Debelva, Daan De Vlieger, Joaquim Heirman, Ivan Massin,
Danny Stas, Frank Vanbiervliet, Kenneth Vyncke

OWL PRESS
LEGAL

WOORD VOORAF

.....

Dit boek is gewijd aan de moeilijk te doorgronden en net daarom zo intrigerende belasting “over de toegevoegde waarde”. Hoewel de meesten van ons dagelijks met btw te maken krijgen, blijkt deze belasting nog (te) weinig gekend en verkend.

Wat volgt, beoogt een didactisch verantwoorde inleiding tot het geldende btw-recht aan de hand van praktische voorbeelden. Het geldende recht is pluriform. Centraal staat de Belgische regelgeving, met bijzondere aandacht voor het Btw-Wetboek en de uitvoeringsbesluiten. De tekst besteedt echter ook ruim aandacht aan de Europese Btw-Richtlijn en uitvoeringsverordening, de nationale en supranationale rechtspraak en de administratieve en doctrinaire standpunten.

Bijzondere zorg gaat uit naar de ontsluiting van al deze rechtsbronnen, onder meer via het opnemen van referenties naar het Btw-Wetboek en de uitvoeringsbesluiten in de marge van de tekst. De opbouw van het boek sluit bewust nauw aan bij de opbouw van de btw-wetgeving zelf, die qua structuur en logica overigens niet zo veel verschilt van andere belastingen als ons soms wordt voorgehouden.

Inhoudelijk streeft dit boek naar een evenwicht tussen materiële en procedurele vragen, tussen Europees en nationaal recht en tussen de voornaamste leerstukken. Hoewel een handboek een objectieve, zakelijke benadering vergt, wordt een kritische analyse niet uit de weg gegaan. Uit de tekst spreekt de spanning tussen genie en pragmatisme die inherent is aan het btw-recht. De grote ambitie van btw-neutraliteit, bijwijlen geniaal vormgegeven in Europese en nationale regelgeving en rechtspraak, beantwoordt lang niet altijd aan de realiteit. Als stoorzenders fungeren onder meer de zware administratieve en financiële lasten in hoofde van de belastingplichtigen (deels weliswaar ingegeven door gerechtvaardigde antifraudebekommernissen), het complexe systeem van vrijstellingen van belastingplicht en het onderlinge wantrouwen tussen de lidstaten van de Europese Unie.

Dit boek richt zich tot een veelzijdig publiek. Vooreerst wil het een handig leerinstrument vormen voor studenten die tijdens hun vorming kennismaken met de btw-fiscaliteit. Practici (juristen, economen, fiscalisten, accountants, belastingadviseurs, bedrijfsjuristen, bedrijfsboekhouders...) zullen hopelijk de praktische meerwaarde van het handboek weten te appreciëren. Niet-specialisten en zelfs niet-fiscalisten ten slotte, voor wie het btw-recht nog te dikwijls onbekend en onbemind terrein blijft, zullen wellicht met verwondering vaststellen dat veel van de hier behandelde rechtsvragen ook in andere domeinen van het recht rijzen. Ook zij kunnen geboeid raken – op voorwaarde vanzelfsprekend dat de “specialisten” een inspanning doen om hun rechtstak begrijpelijk voor te stellen, zonder zich te veel te verliezen in de

loutere techniciteit ervan. We danken de auteurs voor het werk dat ze hebben verricht om die ambitie waar te maken. Met hen zijn we ervan overtuigd dat de btw niet alleen naar opbrengst een van de voornaamste belastingen is in ons land en in de Europese Unie.

Kenneth Vyncke, Filip Debelva, Ivan Massin en Danny Stas, oktober 2026

INHOUDSOPGAVE

.....

WOORD VOORAF.....	5
HOOFDSTUK I. ALGEMENE INLEIDING. HISTORIEK, WERKING EN KENMERKEN VAN HET BTW-STELSEL.....	25
AFDELING 1: HISTORIEK.....	26
AFDELING 2: WERKING IN VERGELIJKING MET VROEGERE OMZETBELASTINGEN.....	30
AFDELING 3: WERKING IN DE INTERNATIONALE SFEER.....	34
AFDELING 4: WERKING BINNEN DE EUROPESE UNIE.....	36
AFDELING 5: TERMINOLOGIE.....	38
AFDELING 6: VERGELIJKING MET ANDERE BELASTINGEN.....	39
AFDELING 7: EUROPESE INSLAG EN RECHTSBRONNEN.....	40
AFDELING 8: GEHARMONISEERDE BELASTING.....	42
AFDELING 9: OPBRENGST EN VERDELING.....	45
AFDELING 10: MISBRUIK.....	47
§ 1. EUROPESE ONTWIKKELINGEN.....	47
§ 2. IMPLEMENTATIE EN TOEPASSING IN BELGIË.....	49
AFDELING 11: ESSENTIALIA.....	52
HOOFDSTUK II. GEOGRAFISCH TOEPASSINGSGEBIED.....	53
AFDELING 1: ALGEMEEN.....	54
AFDELING 2: HET BEGRIP BINNENLAND.....	56
AFDELING 3: DE BEGRIPPEN DERDE LAND EN DERDELANDSGEBIED.....	58
AFDELING 4: SOORTEN VERRICHTINGEN.....	60
HOOFDSTUK III. BELASTINGPLICHTIGEN.....	63
AFDELING 1:	
DEFINITIE VAN BELASTINGPLICHTIGE EN ESSENTIËLE KENMERKEN.....	64
§ 1. DEFINITIE.....	64
§ 2. ESSENTIËLE KENMERKEN.....	64
I. Iedereen kan belastingplichtige zijn.....	65
II. Uitoefening van economische activiteit.....	65
III. Economische activiteit op geregelde en zelfstandige wijze verricht.....	68
IV. Verrichten van handelingen omschreven in het WBTW.....	70

V. Plaats van uitoefening economische activiteit zonder belang.....	71
VI. Met of zonder winstoogmerk.....	72
VII. Hoofdzakelijk of aanvullend.....	73
AFDELING 2: BEGIN EN EINDE VAN BELASTINGPLICHT	74
§ 1. BEGIN.....	74
§ 2. EINDE.....	77
AFDELING 3: SOORTEN BELASTINGPLICHTIGEN	78
§ 1. VOLLEDIGE, GEMENGDE EN GEDEELTELIJKE BELASTINGPLICHT.....	78
§ 2. NIET-BELASTINGPLICHTIGE RECHTSPERSONEN.....	79
§ 3. BELASTINGPLICHTIGEN ZONDER RECHT OP AFTREK.....	83
§ 4. INCIDENTELE OF TOEVALLIGE BELASTINGPLICHTIGEN.....	83
I. Vervreemding van nieuw gebouw.....	84
A. Hoedanigheid van vervreemder.....	84
B. Termijn waarbinnen gebouw als nieuw wordt beschouwd.....	85
C. Uitoefening van optie.....	86
D. Indiening van aangifte.....	86
E. Aftrek van voorbelasting.....	87
F. Voordelen van vervreemding met btw.....	87
II. Vestiging en (weder)overdracht van zakelijk recht op nieuw gebouw.....	88
III. Verkoop van nieuw vervoermiddel.....	90
A. Hoedanigheid van verkoper.....	90
B. Nieuw vervoermiddel.....	90
C. Indiening van aangifte.....	91
D. Aftrek van voorbelasting.....	91
§ 5. BUITENLANDSE BELASTINGPLICHTIGEN IN BELGIË.....	92
I. Buitenlandse belastingplichtige beschikt over vaste inrichting in België.....	93
II. Buitenlandse belastingplichtige beschikt niet over vaste inrichting in België.....	94
A. Verlegging van heffing.....	94
B. Aanstelling van aansprakelijk vertegenwoordiger.....	94
C. Directe registratie.....	95
D. Veiligheidsbepaling.....	96
E. Registratie niet altijd vereist.....	96
§ 6. AAN EEN BIJZONDERE REGELING ONDERWORPEN BELASTINGPLICHTIGEN.....	97
I. Inleiding.....	97
II. Forfaitaire belastingplichtigen.....	97
III. Kleine ondernemingen.....	99
IV. Landbouwondernemingen.....	102
§ 7. TUSSENPERSONEN EN BTW.....	103
I. Inleiding.....	103
II. Lasthebber.....	104
III. Makelaar.....	104
IV. Commissionair.....	105
§ 8. BTW-EENHEID.....	107
I. Ratio legis.....	107
A. Aftrekbeperkingen en eigenlijke vrijstellingen.....	108
B. Financiële en administratieve lasten.....	112

C. Mededinging.....	113
D. Overheid.....	114
II. Rechtskader.....	115
III. Terminologie.....	115
IV. Toepassingsgebied.....	116
A. Personeel toepassingsgebied.....	116
B. Territoriaal toepassingsgebied.....	117
C. Materieel toepassingsgebied.....	117
V. Toepassingsvoorwaarden.....	118
A. Financiële verbondenheid.....	118
B. Organisatorische verbondenheid.....	119
C. Economische verbondenheid.....	120
D. 50%-regel.....	120
E. Eén btw-eenheid.....	120
VI. Procedure.....	121
A. Aanvang en toetreding.....	121
B. Stopzetting en uittreding.....	122
VII. Gevolgen.....	123
A. Rechten en plichten.....	123
B. Aftrek en herziening.....	124
C. Misbruik.....	125
D. Hoofdelijke aansprakelijkheid.....	126
VIII. Inwerkingtreding.....	127

HOOFDSTUK IV. LEVERING VAN GOEDEREN.....129

AFDELING 1: BELASTBARE LEVERING.....131

§ 1. ALGEMEEN.....	131
§ 2. BEDOELDE LEVERINGEN.....	131
§ 3. BEDOELDE GOEDEREN.....	133
I. Lichamelijke goederen.....	133
A. Lichamelijke versus onlichamelijke goederen.....	133
B. Soorten lichamelijke goederen.....	134
II. Goederen beschouwd als lichamelijke goederen.....	137
§ 4. HANDELING IN UITOEFENING VAN ECONOMISCHE ACTIVITEIT.....	138
§ 5. HANDELING ONDER BEZWARENDE TITEL.....	139

AFDELING 2: MET LEVERING GELIJKGESTELDE HANDELINGEN.....142

§ 1. OVERDRACHT VAN EEN GOED INGEVOLGE VORDERING DOOR DE OVERHEID.....	142
§ 2. HUURKOOP, (VER)KOOP OP AFBETALING EN (VER)KOOP IN COMMISSIE.....	142
§ 3. VERBRUIKLENING.....	143
§ 4. ONTTREKKING EN INGEBRUIKNEMING.....	144
I. Gelijkstelling – wettelijke fictie.....	144
II. Onttrekking van roerend goed voor privédoeleinden.....	144
III. Onttrekking van goed om het om niet te verstrekken.....	145
IV. Ingebruikneming van goed als bedrijfsmiddel.....	147
V. Ingebruikneming van roerend goed anders dan als bedrijfsmiddel.....	148
VI. Stopzetting van economische activiteit.....	149

<i>VII. Onttrekking van nieuwe gebouwen en zakelijke rechten op nieuwe gebouwen</i>	150
§ 5. OVERBRENGING EN NIET-OVERBRENGING	152
I. <i>Gelijkstelling met levering</i>	152
II. <i>Ratio</i>	153
III. <i>Niet-overbrenging</i>	153
A. <i>Overbrenging maakt deel uit van levering in andere lidstaat</i>	154
B. <i>Goederen teruggebracht naar lidstaat van waaruit ze vervoerd of verzonden werden</i>	155
C. <i>Terugzending bij annulering van een initiële intracommunautaire levering</i>	156
IV. <i>Omvorming van niet-overbrenging in overbrenging</i>	157
V. <i>Voorraad op afroep</i>	157
§ 6. TUSSENKOMST VAN EEN COMMISSIONAIR	159
AFDELING 3: GEEN BELASTBARE LEVERING	161
§ 1. ALGEMEEN	161
§ 2. VOORWAARDEN	162
I. <i>Algemeenheid van goederen</i>	162
II. <i>Bedrijfsafdeling</i>	163
III. <i>Hoedanigheid van de partijen</i>	164
§ 3. GEVOLGEN	164
AFDELING 4: PLAATS	166
§ 1. BELANG	166
§ 2. ALGEMENE REGEL	166
§ 3. AFWIJKINGEN	167
I. <i>Goederen verzonden of vervoerd</i>	167
II. <i>Goederen geïnstalleerd of gemonteerd</i>	168
III. <i>Goederen geleverd aan boord van schip, vliegtuig of trein</i>	170
IV. <i>Leveringen door een tussenhandelaar bij intracommunautaire keten-transacties</i>	171
V. <i>Leveringen van gas, elektriciteit, warmte en koude</i>	173
VI. <i>Afstandsverkopen</i>	173
A. <i>Algemeen</i>	173
B. <i>Intracommunautaire afstandsverkopen</i>	174
C. <i>Afstandsverkopen bij invoer</i>	179
D. <i>Afstandsverkopen verricht via een elektronische interface</i>	180
AFDELING 5: TIJDSTIP	182
§ 1. BELANG	182
§ 2. ALGEMENE REGEL	182
§ 3. AFWIJKINGEN	183
I. <i>Bezit van goed vóór of na sluiting van contract</i>	183
II. <i>Goederen verzonden of vervoerd door of voor rekening van leverancier</i>	184
III. <i>Goederen geïnstalleerd of gemonteerd</i>	185
IV. <i>Doorlopende leveringen</i>	185
V. <i>Vervreemding van nieuwe gebouwen en bijhorende terreinen</i>	185
§ 4. WETTELIJK VERMOEDEN	186

AFDELING 6: BELASTBAAR FEIT EN OPEISBAARHEID	187
§ 1. HOOFDDOORZAAK	187
§ 2. SUBSIDIAIRE OORZAKEN	187
HOOFDSTUK V. DIENSTEN	191
AFDELING 1: BELASTBARE DIENST	192
§ 1. ALGEMEEN	192
§ 2. BEDOELDE DIENSTEN	193
§ 3. NIET-LIMITATIEVE OPSOMMING	194
I. <i>Materieel of intellectueel werk waaronder maakloonwerk</i>	194
A. <i>Materieel of intellectueel werk</i>	194
B. <i>Maakloonwerk</i>	195
II. <i>Terbeschikkingstelling van personeel</i>	195
III. <i>Lastgeving</i>	196
IV. <i>Overdracht van genot van lichamelijke goederen</i>	197
V. <i>Overdracht van of verlenen van rechten op cliënteel</i>	198
VI. <i>Verbintenis om een beroepswerkzaamheid niet uit te oefenen</i>	198
VII. <i>Overdracht van of verlenen van rechten op verkoop- of inkoopmonopolie</i>	199
VIII. <i>Overdracht van of verlenen van rechten op het recht een beroepswerkzaamheid uit te oefenen</i>	199
IX. <i>Overdracht van of verlenen van licentie op intellectuele rechten</i>	200
X. <i>Terbeschikkingstelling van stalling voor rijtuigen</i>	201
XI. <i>Terbeschikkingstelling van bergruimte voor opslaan van goederen</i>	202
XII. <i>Verschaffen van gemeubelde logies</i>	203
XIII. <i>Terbeschikkingstelling van plaats om te kamperen</i>	205
XIV. <i>Verschaffen van spijs en drank voor verbruik ter plaatse</i>	205
XV. <i>Toekenning van recht op toegang tot of gebruik van inrichtingen voor cultuur, sport of vermaak</i>	207
XVI. <i>Bank- en financiële verrichtingen</i>	207
XVII. <i>Radio- en televisieomroepdiensten en telecommunicatiediensten</i>	208
XVIII. <i>Toekenning van recht van toegang tot of gebruik van verkeerswegen en erbij behorende kunstwerken</i>	209
XIX. <i>Langs elektronische weg verrichte diensten</i>	209
AFDELING 2: MET DIENST GELIJKGESTELDE HANDELINGEN	211
§ 1. NIET-CONTRACTUELE DIENSTEN	211
§ 2. GEBRUIK VAN GOEDEREN BEHOREND TOT HET BEDRIJF	211
§ 3. UITVOERING VAN WERK IN ONROERENDE STAAT	213
I. <i>Algemeen</i>	213
II. <i>Begrip "werk in onroerende staat"</i>	214
III. <i>Belastingplichtige verricht werk voor doeleinden van zijn economische activiteit</i>	214
IV. <i>Belastingplichtige verricht werk voor privédoeleinden of om niet</i>	215
§ 4. TUSSENKOMST VAN EEN COMMISSIONAIR	216
AFDELING 3: GEEN BELASTBARE DIENST	218

AFDELING 4: PLAATS	219
§ 1. BELANG	219
§ 2. ALGEMENE REGELS	219
§ 3. AFWIJKINGEN VAN TOEPASSING OP B2B- EN B2C-TRANSACTIES	225
I. Diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed	225
II. Personenvervoerdiensten	226
III. Vermakelijkheidsactiviteiten en soortgelijke activiteiten	227
IV. Restaurant- en cateringdiensten	228
V. Verhuur op korte termijn van vervoermiddel	229
§ 4. AFWIJKINGEN ENKEL VAN TOEPASSING OP B2C-TRANSACTIES	230
I. Goederenvervoerdiensten	230
A. Intracommunautair goederenvervoer	230
B. Andere goederenvervoerdiensten	231
II. Diensten die met vervoer samenhangen	231
III. Diensten met betrekking tot lichamelijke roerende goederen	232
IV. Verhuur op lange termijn van vervoermiddel	232
V. Telecommunicatie- en omroepdiensten, langs elektronische weg verrichte diensten	233
VI. Diensten voor niet-belastingplichtigen buiten de Unie	234
VII. Diensten van tussenpersonen	235
§ 5. VOORKOMEN VAN DUBBELE HEFFING EN NIET-HEFFING VAN BELASTING	236
AFDELING 5: TIJDSTIP	238
§ 1. BELANG	238
§ 2. ALGEMENE REGEL	238
§ 3. AFWIJKING	238
AFDELING 6: BELASTBAAR FEIT EN OPEISBAARHEID	239
§ 1. HOOFDDOORZAAK	239
§ 2. SUBSIDIAIRE OORZAKEN	239
HOOFDSTUK VI. VOUCHERS	241
AFDELING 1: DEFINITIE VAN EEN VOUCHER	243
AFDELING 2: BELASTBARE HANDELING	245
§ 1. VOUCHERS VOOR ENKELVOUDIG GEBRUIK	245
§ 2. VOUCHERS VOOR MEERVOUDIG GEBRUIK	246
HOOFDSTUK VII. INVOER VAN GOEDEREN	249
AFDELING 1:	
BELASTBARE INVOER	251
§ 1. INVOER	251
§ 2. BEDOELDE GOEDEREN	253
AFDELING 2: DOUANE- EN BTW-STATUS VAN INGEVOERDE GOEDEREN	254
§ 1. UNIE- VERSUS NIET-UNIEGOEDEREN	254
§ 2. DOUANETOEZICHT EN REGELING VAN INGEVOERDE GOEDEREN	255

§ 3. OPSCHORTENDE SITUATIES EN REGELINGEN (TIJDELIJKE VRIJSTELLING BIJ INVOER)	256
I. Tijdelijke opslag	257
II. Tijdelijke invoer met volledige vrijstelling van rechten	257
III. Extern en intern douanevervoer	258
IV. Vrije zones en vrije entrepots	259
V. Douane-entrepot	259
VI. Vrijstelling bij invoer van goederen geplaatst onder andere regeling van entrepot dan douane-entrepot (btw-entrepot)	260
VII. Actieve veredeling	261
VIII. In de territoriale zee toegelaten goederen voor boor- en werkeilanden	262
IX. Opeenvolgende opschortende regelingen of situaties	262
§ 4. GEEN INVOER	262
§ 5. DEFINITIEVE VRIJSTELLING BIJ INVOER	263
I. Invoer van goederen waarvan levering in het binnenland is vrijgesteld	263
II. Definitieve invoer met vrijstelling	263
III. Invoer met oog op vrijgestelde intracommunautaire levering	264
IV. Afstandsverkopen bij invoer	265
V. Wederinvoer van goederen in de staat waarin ze werden uitgevoerd	266
VI. Passieve veredeling: wederinvoer van goederen die tijdelijk zijn uitgevoerd om buiten de Unie te worden hersteld, bewerkt, aangepast of verwerkt	266
VII. Invoer van gas en elektriciteit	267
§ 6. NIET-OPSCHORTENDE REGELINGEN	267
I. In het vrije verkeer brengen	267
II. Tijdelijke invoer met gedeeltelijke vrijstelling van rechten bij invoer	268
§ 7. INVOER EN IDMS	268
AFDELING 3: PLAATS	270
AFDELING 4: TIJDSTIP, BELASTBAAR FEIT, OPEISBAARHEID	271
§ 1. TIJDSTIP EN BELASTBAAR FEIT	271
§ 2. OPEISBAARHEID	271
HOOFDSTUK VIII. INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING VAN GOEDEREN	273
AFDELING 1: HISTORIEK	274
AFDELING 2: BELASTBARE INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING	276
§ 1. BEGRIP "INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING"	277
§ 2. BELASTBARE INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING	279
I. Afnemer belastingplichtige met recht op volledige of gedeeltelijke aftrek	280
II. Afnemer particulier	281
III. Afnemer lid van "groep van vier"	281
§ 3. GEEN BELASTBARE INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING	285
I. Vereenvoudigd driehoeksverkeer (België is lidstaat C)	285
II. Vereenvoudigd driehoeksverkeer (België is lidstaat B)	287
III. Kettingverkopen	288
IV. Andere vrijstellingen	290

AFDELING 3: MET INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING GELIJKGESTELDE	
HANDELINGEN	291
AFDELING 4: PLAATS	293
§ 1. HOOFDREGEL	293
§ 2. VANGNETBEPALING	293
§ 3. WETTELIJK WEERLEGBAAR VERMOEDEN	294
AFDELING 5: TIJDSTIP, BELASTBAAR FEIT, OPEISBAARHEID	295
§ 1. TIJDSTIP EN BELASTBAAR FEIT	295
§ 2. OPEISBAARHEID	296
 HOOFDSTUK IX. MAATSTAF VAN HEFFING	299
AFDELING 1: HANDELINGEN MET TEGENPRESTATIE	301
§ 1. LEVERING VAN GOEDEREN OF DIENSTEN	301
I. <i>Tegenprestatie bestaat enkel uit geldsom</i>	301
A. Prijs als maatstaf van heffing	301
B. Sommen die altijd van de prijs mogen worden afgetrokken	303
C. Sommen die soms van de prijs mogen worden afgetrokken	304
D. Sommen die nooit tot de maatstaf van heffing behoren	304
E. Bedragen die soms bij de prijs moeten worden gevoegd	308
F. Verkoop van voertuigen als bedoeld in artikel 45, § 2, lid 1 WBTW	309
II. <i>Tegenprestatie bestaat niet of niet uitsluitend uit geldsom</i>	309
§ 2. INVOER	310
§ 3. INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING	311
AFDELING 2: HANDELINGEN ZONDER TEGENPRESTATIE	312
§ 1. HANDELINGEN GELIJKGESTELD MET LEVERING ONDER BEZWARENDE TITEL	312
§ 2. HANDELINGEN GELIJKGESTELD MET DIENST ONDER BEZWARENDE TITEL	313
AFDELING 3: BIJZONDERE GEVALLEN	315
§ 1. MINIMUMMAATSTAF VAN HEFFING	315
I. <i>Verkoop van nieuw gebouw met toepassing van btw</i>	316
II. <i>Oprichting nieuw gebouw</i>	316
III. <i>Handelingen tussen verbonden partijen</i>	317
A. Algemeen	317
B. Vaststelling normale waarde van de terbeschikkingstelling van een voertuig tegen een vergoeding	318
C. Vaststelling normale waarde van de terbeschikkingstelling van andere goederen tegen een vergoeding	319
§ 2. COMMISSIONAIRS EN GELIJKGESTELDE TUSSENPERSONEN	320
§ 3. BELASTINGHEFFING OVER WINSTMARGE	321
§ 4. BIJZONDERE REGELING REISBUREAUS	322
§ 5. SUBSIDIES	323
§ 6. KORTINGSBONNEN	324
§ 7. VERKOPEN OP AFBETALING ZONDER RENTE	324
§ 8. PRIJS UITGEDRUKT IN VREEMDE MUNT	325

HOOFDSTUK X. TARIEF	327
AFDELING 1: ALGEMEEN	328
§ 1. EUROPEES KADER	328
§ 2. BELGISCH KADER	329
§ 3. TARIFERINGSREGELS	331
AFDELING 2: BIJZONDERE GEVALLEN	334
§ 1. GEHELEN SAMENGESTELD UIT VERSCHILLENDE VOORWERPEN	334
§ 2. VERPAKKINGSMIDDELEN	334
§ 3. HANDELINGEN MET BETREKKING TOT ANDERE DAN UIT HUN AARD ONROERENDE GOEDEREN	335
 HOOFDSTUK XI. VRIJSTELLINGEN	337
AFDELING 1: VRIJSTELLING MET BEHOUD VAN RECHT OP AFTREK	339
§ 1. RATIO LEGIS	339
§ 2. OVERZICHT VAN BELANGRIJKSTE VRIJSTELLINGEN MET BEHOUD VAN RECHT OP AFTREK	339
I. <i>Vrijstelling bij uitvoer</i>	339
A. Algemeen	339
B. Bijzonderheden: levering aan reizigers, levering “franco-buitengrens van de Gemeenschap”, met uitvoer gepaard gaande diensten	340
II. <i>Vrijstelling voor intracommunautaire levering</i>	342
A. Algemeen	342
B. Toepassingsvoorwaarden	343
C. Bijzondere regelingen	344
III. <i>Regeling btw-entrepot</i>	345
IV. <i>Vrijstelling voor handelingen met betrekking tot goederen die nog niet in het vrije verkeer zijn</i>	345
V. <i>Overige vrijstellingen met behoud van recht op aftrek</i>	346
AFDELING 2: VRIJSTELLING ZONDER BEHOUD VAN RECHT OP AFTREK	347
§ 1. ALGEMEEN	347
§ 2. VRIJSTELLING OMWILLE VAN HOEDANIGHEID PERSOON DIE HANDELINGEN VERRICHT	348
I. <i>Notarissen, advocaten en gerechtsdeurwaarders</i>	348
II. <i>Medische en paramedische beroepen</i>	348
§ 3. VRIJSTELLING OMWILLE VAN HOEDANIGHEID ONTVANGER; SOCIALE EN CULTURELE VRIJSTELLINGEN	350
I. <i>Inrichtingen voor gezondheidsverzorging en maatschappelijk werk</i>	350
II. <i>Zelfstandige groeperingen</i>	350
III. <i>Sportinrichtingen en culturele sector</i>	352
IV. <i>Onderwijs</i>	354
V. <i>Goederen aangewend voor vrijgestelde activiteit; overdracht cliënteel van vrijgestelde activiteit; goederen waarvan aftrek bij aankoop was uitgesloten</i>	355
VI. <i>Financiële ondersteuningsactiviteiten</i>	356

§ 4. OVERIGE VRIJSTELLINGEN ZONDER RECHT OP AFTREK.....	357
I. Onroerend goed.....	357
A. Levering.....	357
B. Diensten.....	357
II. Contracten voor uitgave.....	359
III. Bank- en financiële diensten.....	360
HOOFDSTUK XII. AFTREK.....	363
AFDELING 1: ALGEMEEN.....	364
AFDELING 2: RECHTHEBBENDEN.....	365
§ 1. BELASTINGPLICHTIGEN MET RECHT OP AFTREK.....	365
§ 2. BIJZONDERE GEVALLEN.....	365
I. Oneigenlijke vrijstellingen in de financiële sfeer.....	365
II. Gemengde belastingplichtigen.....	366
III. Incidentele, toevallige belastingplichtigen.....	366
A. Vervreemding van nieuw gebouw. Vestiging en (weder)overdracht van zakelijk recht op nieuw gebouw.....	367
B. Intracommunautaire levering van nieuw vervoermiddel.....	368
IV. Feitelijke verenigingen en vennoten ervan.....	369
V. Vrijgestelde kleine ondernemingen.....	370
VI. Btw-eenheid.....	370
AFDELING 3: OMVANG RECHT OP AFTREK.....	371
§ 1. BESTEMMINGSBEGINSEL.....	371
§ 2. GOEDEREN EN DIENSTEN WAARVOOR RECHT OP AFTREK KAN ONTSTAAN.....	372
§ 3. UITSLUITING VAN RECHT OP AFTREK.....	374
I. Gebruik voor privédoeleinden of andere doeleinden dan die van econo- mische activiteit.....	374
II. Gebruik voor handelingen ten kostelozen titel.....	374
A. Algemeen.....	374
B. Handelsgeschenken van geringe waarde.....	375
C. Garantie- en waarborgverplichtingen.....	376
D. Handelsmonsters en reclameartikelen.....	377
E. Kosteloze overhandiging premievoorwerpen.....	378
III. Bepaalde voordelen voor personeel.....	379
A. Voordelen van alle aard.....	379
B. Sociale voordelen.....	379
C. Bedrijfsrestaurant en maaltijdbons.....	381
IV. Wettelijke uitsluitingen.....	382
A. Tabaksfabricaten.....	382
B. Geestrijke dranken.....	382
C. Kosten van logies, spijsen en dranken.....	383
D. Kosten van onthaal.....	384
E. Reisbureaus.....	386

§ 4. BEPERKING VAN RECHT OP AFTREK.....	387
I. Gebruik voor professionele en privédoeleinden of andere doeleinden dan die van economische activiteit.....	387
II. Autovoertuigen.....	389
A. Algemeen.....	389
B. Leveringen en dienstverrichtingen met betrekking tot die voertuigen.....	390
C. Wettelijke uitzonderingen: verkoop en verhuur van voertuigen, bezoldigd personenvervoer, intracommunautaire levering.....	391
III. Gemengde belastingplichtige.....	392
AFDELING 4: UITOEFENING RECHT OP AFTREK.....	394
§ 1. ONTSTAAN RECHT OP AFTREK.....	394
§ 2. VOORWAARDEN VOOR UITOEFENING RECHT OP AFTREK.....	395
I. Binnenlandse handelingen, intracommunautaire verwervingen.....	395
A. Originele factuur op naam van rechthebbende.....	395
B. Naar vorm regelmatige factuur.....	395
C. Intern stuk.....	397
D. Specifieke gevallen: intracommunautaire verwerving en zelf opgesteld stuk, verlegging van heffing.....	397
II. Invoer.....	398
A. Invoer met voldoening belasting bij aangifte ten verbruik.....	398
B. Invoer met verlegging van heffing naar binnenland.....	398
§ 3. WIJZE VAN UITOEFENING.....	398
§ 4. TERMIJNEN.....	399
AFDELING 5: GEMENGDE BELASTINGPLICHT.....	400
§ 1. ALGEMEEN VERHOUDINGSGETAL.....	400
I. Algemeen.....	400
II. Voorlopig en definitief verhoudingsgetal.....	401
III. Elektronische notificatie.....	402
§ 2. WERKELIJK GEBRUIK.....	402
I. Werkelijk gebruik.....	402
II. Bijzonder verhoudingsgetal – algemene kosten.....	404
HOOFDSTUK XIII. HERZIENING VAN AFTREK.....	407
AFDELING 1: INLEIDING.....	408
AFDELING 2: NIET-BEDRIJFSMIDDELEN.....	410
§ 1. OORSPRONKELIJKE AFTREK TE GROOT OF TE KLEIN.....	410
§ 2. MEDECONTRACTANT WIL TERUGGAAF VAN IN AFTREK GEBRACHTE BTW.....	411
§ 3. WIJZIGING IN FACTOREN BEREKENING AFTREK.....	412
§ 4. VERLIES RECHT OP AFTREK.....	413
AFDELING 3: BEDRIJFSMIDDELEN.....	415
§ 1. BEGRIPPEN.....	415
I. Bedrijfsmiddel.....	415
II. Belasting geheven van bedrijfsmiddelen.....	417
§ 2. GEWONE HERZIENING.....	418

§ 3. VIJF-, VIJFTIEN- OF VIJFENTWINTIGJARIGE HERZIENING.....	418
I. Inleiding.....	418
II. Duur herzieningstermijn.....	418
III. Vertrekpunt herzieningstermijn.....	419
IV. Limitatieve lijst van oorzaken.....	420
A. Bedrijfsmiddel gebruikt voor privédoeleinden of ter verwezenlijking van handelingen zonder recht op aftrek.....	421
B. Wijziging in factoren berekening aftrek.....	423
C. Bedrijfsmiddel voorwerp van levering met recht op aftrek.....	423
D. Bedrijfsmiddel houdt op in onderneming te bestaan.....	425
E. Verlies hoedanigheid belastingplichtige, uitsluitend verrichten van handelingen zonder recht op aftrek.....	426
AFDELING 4: HERZIENING BIJ GEMENGDE BELASTINGPLICHT	428
§ 1. ALGEMEEN VERHOUDINGSGETAL.....	428
I. Niet-bedrijfsmiddelen.....	428
II. Bedrijfsmiddelen.....	429
§ 2. WERKELIJK GEBRUIK.....	430
AFDELING 5: HERZIENING BIJ VERANDERING BTW-STATUUT	431
AFDELING 6: GEEN HERZIENING VOOR MET BTW VERHUURDE GEBOUWEN	432
AFDELING 7: MODALITEITEN	433
§ 1. INSCHRIJVING IN PERIODIEKE AANGIFTE.....	433
§ 2. VERANTWOORDINGSSTUKKEN.....	433
HOOFDSTUK XIV. TERUGGAAF	435
AFDELING 1: INLEIDING	436
AFDELING 2: TERUGGAAF AAN BELASTINGPLICHTIGEN DIE IN BELGIË AANGIFTEN MOETEN INDIENEN	437
§ 1. ALGEMEEN.....	437
§ 2. VOORWAARDEN.....	438
I. Jaarlijkse en driemaandelijke teruggaaf.....	438
II. Maandelijke teruggaaf.....	438
§ 3. MODALITEITEN EN TERMIJN VOOR UITOEFENING VAN VORDERING TOT TERUGGAAF.....	439
§ 4. AANWENDING EN INHOUDING VAN TEGOEDEN DOOR DE ADMINISTRATIE.....	440
§ 5. BIJZONDERE TERUGGAAFPROCEDURE VAN ARTIKEL 21B/IS KB NR. 3.....	440
AFDELING 3: TERUGGAAF AAN BELASTINGPLICHTIGEN DIE IN BELGIË GEEN AANGIFTEN MOETEN INDIENEN	442
§ 1. ALGEMEEN.....	442
§ 2. MODALITEITEN.....	442
AFDELING 4: OVERIGE OORZAKEN VAN TERUGGAAF	444
§ 1. TOEVALLIGE BELASTINGPLICHTIGEN.....	444
§ 2. TERUGGAAF CONFORM ARTIKEL 77, § 1-1B/IS WBTW.....	444

§ 3. OORLOGSINVALIDEN EN FYSIEK GEHANDICAPTEN.....	446
§ 4. TERUGGAAF IN GEVAL VAN MISBRUIK.....	446

HOOFDSTUK XV. VOLDOENING	447
AFDELING 1: PRINCIPE	449
AFDELING 2: ONTVANGER IS SCHULDENAAR	451
§ 1. DIENSTEN DIE VALLEN ONDER DE ALGEMENE PLAATSBEPALINGSREGEL VOOR B2B-HANDELINGEN.....	451
§ 2. VEREENVOUDIGD INTRACOMMUNAUTAIR DRIEHOEKSVERKEER.....	454
§ 3. HANDELINGEN MET GOEDEREN DIE ZICH IN EEN BTW-ENTREPOT BEVINDEN.....	455
AFDELING 3: HANDELINGEN DOOR BUITENLANDSE BELASTINGPLICHTIGEN	456
AFDELING 4: LEVERING VAN GAS EN ELEKTRICITEIT	458
AFDELING 5: HET BEGRIP VASTE INRICHTING	459
§ 1. DE DUALITEIT VAN HET BEGRIP VASTE INRICHTING.....	459
§ 2. DE VASTE INRICHTING ALS AFNEMER VAN DIENSTEN.....	461
§ 3. DE VASTE INRICHTING ALS LEVERANCIER OF DIENSTVERRICHTER: GEVOLGEN OP DE TOEPASSING VAN DE VERLEGGING VAN DE HEFFING.....	462
AFDELING 6: AANVULLENDE BTW BIJ DESKUNDIGE SCHATTING	465
AFDELING 7: MEDECONTRACTANT IS SCHULDENAAR	466
AFDELING 8: VOLDOENING BIJ INVOER	469
§ 1. ALGEMEEN.....	469
§ 2. BEGRIP “GEADRESSEERDE”.....	469
§ 3. AANGIFTE TEN VERBRUIK – “ENIG DOCUMENT”.....	471
§ 4. VERLEGGING VAN HEFFING BIJ INVOER.....	473
§ 5. BTW-EENHEID: NIEUWE VERGUNNING VOOR VERLEGGING VAN HEFFING BIJ INVOER.....	474
AFDELING 9: HOOFDELIJKE AANSPRAKELIJKHEID	475
HOOFDSTUK XVI. VERPLICHTINGEN VAN DE BELASTINGPLICHTIGE	477
AFDELING 1: ALGEMEEN OVERZICHT	478
AFDELING 2: BELASTINGPLICHTIGEN MET RECHT OP AFTREK	480
§ 1. IDENTIFICATIE VOOR DE TOEPASSING VAN BTW.....	480
§ 2. FORMALITEITEN BIJ AANVANG, WIJZIGING OF STOPZETTING VAN ECONOMISCHE ACTIVITEIT.....	483
I. Kruispuntbank van Ondernemingen.....	483
II. Aanvang van activiteit.....	484
III. Wijziging van activiteit.....	485
IV. Stopzetting van activiteit.....	486

V. Btw-eenheid.....	486
VI. Andere informatieve aangiften en keuzeverklaringen.....	487
§ 3. FACTURERING EN UITREIKING VAN STUKKEN.....	488
I. Algemeen.....	488
II. Bevoegde lidstaat.....	488
III. Verplichting tot uitreiken factuur of als zodanig geldend stuk.....	489
IV. Tijdstip van uitreiking.....	491
V. Factuurvermeldingen, vorm van de factuur.....	492
VI. Andere op te maken “stukken”.....	495
A. Stuk voor met leveringen of dienstverrichtingen gelijkgestelde handelingen.....	495
B. Door medecontractant opgestelde afrekening, bedoeld ter vervanging van factuur.....	495
C. Verkoop op proef of op zicht.....	496
D. Stuk op te maken door medecontractant bij intracommunautaire verwerving of dienst waarvoor hij schuldenaar is.....	496
E. Stuk voor leveringen en diensten verstrekt door niet-belastingplichtige of voor eigenlijk vrijgestelde handelingen.....	497
F. Stuk op te maken in het kader van interne handelingen verricht door een lid van een btw-eenheid.....	497
VII. Verbeterende stukken.....	498
VIII. Bijzondere gevallen.....	499
A. Voorschotfactuur en eindfactuur.....	499
B. Verzamelfactuur.....	499
C. Overdracht van algemeenheid van goederen of bedrijfsafdeling.....	499
D. Vereenvoudigde facturen.....	500
E. Verkopen van brandstof met betaling via betaalkaarten.....	500
IX. Elektronische facturering.....	501
§ 4. UITREIKING VAN ONTVANGSTBEWIJZEN EN HET GEREgistREERDE KASSASySTEEM.....	502
§ 5. TICKET AANGEMAAKT DOOR EEN GEREgistREERD KASSASySTEEM.....	504
§ 6. BTW-BOEKHOUDING.....	506
I. Algemeen.....	506
II. Boek voor inkomende facturen.....	506
III. Boek voor uitgaande facturen.....	508
IV. Dagboek van ontvangsten.....	508
V. Teruggaafregister.....	509
VI. Tabel van bedrijfsmiddelen.....	509
VII. Btw-eenheid.....	510
§ 7. REGISTERS.....	510
I. Register niet-overbrengingen.....	510
II. Register ontvangen goederen.....	511
III. Register (werken aan) motorvoertuigen.....	511
IV. Register intracommunautaire consignatiezendingen.....	511
V. Registers handelingen elektronische handel en afstandsverkopen.....	511
§ 8. PERIODIEKE AANGIFTE.....	512
I. Principes.....	512
II. Periodiciteit.....	513

III. Tijdstip van indiening.....	514
IV. Vervangende btw-aangifte (vanaf 1 januari 2024).....	515
V. Scanningscentra.....	516
VI. Aangifteformulieren – algemeen.....	516
VII. Aangifteformulieren – aangifte op papier.....	517
A. Kader I – Algemene inlichtingen.....	517
B. Kader II – Uitgaande handelingen.....	518
C. Kader III – Inkomende handelingen.....	520
D. Kader IV – Verschuldigde belasting.....	521
E. Kader V – Aftrekbare belasting.....	523
F. Kader VI – Saldo.....	523
G. Kader VII – Voorschot.....	523
H. Kader VIII – Nihil klantenlistings.....	523
I. Kader IX – Datum en handtekening.....	524
J. Voorbeeld.....	524
K. Bijlagen bij de aangifte.....	525
VIII. Aangifteformulieren – geautomatiseerde aangifte.....	525
IX. Aangifteformulieren – elektronische aangifte.....	526
X. Betalingstermijn.....	527
§ 9. JAARLIJKSE LIJST VAN DE BTW-BELASTINGPLICHTIGE AFNEMERS.....	527
§ 10. PERIODIEKE OPGAVE VAN INTRACOMMUNAUTAIRE HANDELINGEN.....	529
§ 11. BIJZONDERE AANGIFTE BIJ LEVERING NIEUW GEBOUW.....	533
§ 12. INTRASTAT.....	534
I. Algemeen.....	534
II. Aangifteplichtigen, soorten aangiften.....	535
III. Inhoud van de aangifte.....	536
IV. Tijdstip en vorm van aangifte.....	536
V. Bijzondere intrastat-aangifte voor diensten.....	537

AFDELING 3: NIET TOT INDIENING VAN PERIODIEKE AANGIFTE GEHOUDEN BELASTINGPLICHTIGEN.....	538
§ 1. AANGIFTE VAN AANVANG, WIJZIGING EN STOPZETTING VAN WERKZAAMHEID.....	538
§ 2. BIJZONDERE AANGIFTE.....	539

AFDELING 4: SAMENVATTENDE TABEL.....	541
---	------------

AFDELING 5: BUITENLANDSE (NIET IN BELGIË GEVESTIGDE) BELASTINGPLICHTIGEN.....	542
§ 1. PRINCIPES.....	542
§ 2. ONDERSCHIED TUSSEN VERPLICHTE IDENTIFICATIE, ONTSLAG, ONTHEFFING EN (ON)MOGELIJKHEID TOT IDENTIFICATIE.....	542
I. Verplichting tot identificatie.....	543
A. Eerste geval: algemeen.....	543
B. Tweede geval: btw-entrepot.....	544
II. Ontslag van verplichting tot identificatie.....	544
A. Eerste geval: ontslag ingevolge aard van verrichte handelingen.....	544
B. Tweede geval: ontslag ingevolge bestaan gunstigere regeling.....	545
C. Derde geval: ontslag ingevolge toevallig karakter van verrichte handelingen.....	545
D. Geen ontslag.....	546

III. Ontheffing van verplichting tot identificatie.....	546
IV. Mogelijkheid tot identificatie voor btw-doeleinden in België.....	546
V. Samenvattende tabel en voorbeelden.....	547
§ 3. IDENTIFICATIE MET AANDUIDING VAN AANSPRAKELIJKE VERTEGEN- WOORDIGER OF VOORAF ERKEND PERSOON.....	547
I. Aansprakelijke vertegenwoordiger.....	548
A. Algemeen.....	548
B. Procedure.....	549
C. Rechten en verplichtingen.....	550
D. Bijzondere factureringsprocedure: indirecte factureringsprocedure, directe factureringsprocedure.....	550
E. Gevolgen voor de handelingen verricht voor de buitenlandse belasting- plichtige.....	552
II. Vooraf erkende persoon.....	552
§ 4. IDENTIFICATIE ZONDER AANDUIDING VAN AANSPRAKELIJKE VERTEGEN- WOORDIGER (RECHTSTREEKSE IDENTIFICATIE).....	555
I. Rechtstreekse identificatie.....	555
II. Aanduiding van lasthebber.....	556
§ 5. REGELING INDIEN BUITENLANDSE BELASTINGPLICHTIGE NIET IS GE- IDENTIFICEERD.....	556
§ 6. TERUGGAAF VAN BELGISCHE BTW.....	557
§ 7. VERPLICHTINGEN VOOR MEDECONTRACTANT.....	557
AFDELING 6: ONE STOP SHOP-REGELING IN HET KADER VAN AFSTANDSVERKOPEN EN B2C-DIENSTEN.....	558
§ 1. INLEIDING.....	558
§ 2. DRIE TYPES VAN EENLOKETAANGIFTE.....	559
I. "OSS"-niet-Unieregeling voor b2c-diensten.....	559
II. "OSS"-Unieregeling.....	560
III. Invoerregeling ("I-OSS").....	562
IV. Land van identificatie.....	563
AFDELING 7: STRAFBEPALINGEN.....	564
§ 1. ADMINISTRATIEVE GELDBOETEN.....	564
I. Niet voldoen van belasting.....	564
II. Onrechtmatige aftrek.....	564
III. Geen of onjuist(e) factuur of stuk.....	564
IV. Onjuiste invoerdocumenten.....	565
V. Andere overtredingen.....	565
VI. Ontoereikende maatstaf.....	566
VII. Onjuiste uitvoerdocumenten.....	566
VIII. Vermindering van boete.....	567
A. Proportionele en niet-proportionele geldboeten.....	567
B. Strafsanctie?.....	568
C. Vermindering of kwijtschelding van boete door minister van Financiën.....	570
§ 2. STRAFRECHTELIJKE SANCTIES.....	571
I. Gevangenisstraf en geldboete.....	571
II. Beroepsverbod.....	572

III. Toepassing gemeen strafrecht.....	572
IV. Hoofdelijkheid, burgerlijke aansprakelijkheid.....	573
V. Bekendmaking.....	573
VI. Strafprocedure.....	573

HOOFDSTUK XVII. PROCEDURE.....	575
AFDELING 1: ADMINISTRATIEVE FASE.....	576
§ 1. CONTROLEMAATREGELEN.....	576
I. Bewaarplicht van boeken en stukken.....	576
A. Bij te houden boeken en stukken – personen met bewaarplicht.....	576
B. Bewaartermijn.....	577
C. Specifieke bewaarplicht nieuwe gebouwen.....	579
D. Wijze en plaats van bewaren.....	579
II. Voorleggingsplicht (inzagerecht) van boeken en stukken.....	580
A. Algemene principes.....	580
B. Inzagerecht met betrekking tot gegevens op informaticadragers.....	582
C. Inzagerecht met behoud van boeken en stukken door de administratie.....	583
III. Verschaffen van inlichtingen.....	584
A. Informatieverplichting van eenieder ten aanzien van de administratie.....	584
B. Bankgeheim.....	585
IV. Bezoekrecht.....	585
A. Bezoekrecht ten aanzien van lokalen.....	585
B. Bezoekrecht ten aanzien van vervoermiddelen.....	588
§ 2. CONTROLETERMIJNEN.....	588
§ 3. BEROEPSGEHEIM.....	589
§ 4. BEWIJSMIDDELEN.....	590
I. Bewijsmiddelen van gemeen recht.....	590
A. Principes.....	590
B. Boekhouding.....	590
C. Feitelijke vermoedens.....	591
D. Wettelijke vermoedens.....	592
II. Proces-verbaal.....	594
A. Formele voorwaarden.....	594
B. Bewijskracht.....	596
III. Deskundige schatting.....	596
IV. Ambtshalve aanslag.....	597
§ 5. VERJARING.....	598
I. Vordering tot voldoening.....	598
A. Aanvang verjaringstermijn.....	598
B. Normale driejarige verjaringstermijn.....	598
C. Verlengde vierjarige verjaringstermijn.....	600
D. Verlengde zevenjarige verjaringstermijn bij fraude.....	601
E. De verlengde zevenjarige verjaringstermijn.....	603
II. Deskundige schatting.....	604
III. Teruggaaf van belasting.....	604

IV. Stuiting en schorsing.....	605
A. Onderscheid.....	605
B. Stuiting.....	605
C. Schorsing.....	606
§ 6. ADMINISTRATIEVE-GESCHILLENFASE.....	607
I. Correctieopgave.....	607
II. Willig hiërarchisch administratief beroep.....	608
III. Kwijtschelding van boeten en intresten.....	609
A. Kwijtschelding van boeten.....	609
B. Kwijtschelding van intresten.....	609
C. Betalingsfaciliteiten.....	609
D. Onbeperkt uitstel van de invordering van belastingschulden.....	610
IV. Opname in het innings- en invorderingsregister.....	611
A. Algemeen.....	611
B. Voorafgaande verantwoording van de opname in het register.....	611
C. Innings- en invorderingsbericht.....	613
D. Gevolgen van de uitvoerbaarverklaring van het register.....	613
V. Invordering, voorrechten en hypotheken, waarborgen, sluiting onderne- ming.....	614
A. Uitvoerend beslag onder derden.....	614
B. Bewarend beslag onder derden.....	615
C. Bewarend beslag op goederen.....	615
D. Inhouding van tegoeden.....	616
E. Voorrecht en wettelijke hypotheek.....	617
F. Hoofdelijke aansprakelijkheid bestuurders.....	617
VI. Intresten.....	618
A. Toepassingsgevallen.....	618
B. Berekeningswijze.....	619
AFDELING 2: GERECHTELIJKE FASE.....	621
§ 1. PROCEDURE VOOR RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG.....	621
I. Bevoegdheden.....	621
II. Wijze van inleiden van fiscaal geschil bij bevoegde rechtbank van eerste aanleg.....	622
§ 2. PROCEDURE VOOR HET HOF VAN BEROEP.....	622
§ 3. PROCEDURE VOOR HET HOF VAN CASSATIE.....	623

HOOFDSTUK I.

ALGEMENE INLEIDING.

HISTORIEK, WERKING EN

KENMERKEN VAN

HET BTW-STELSEL

PROF. DR. KENNETH VYNCKE

AKC belastingbeleid kabinet Vincent Van Peteghem
Gastdocent btw en belastingbeleid KU Leuven

PROF. DR. FILIP DEBELVA

Professor fiscaal recht KU Leuven
Of Counsel Deloitte Legal – Lawyers

AFDELING 1: HISTORIEK

1. Het huidige btw-stelsel vindt zijn oorsprong in de Franse “taxe unique globale à la production”, ingevoerd in 1937 en aangevuld met een “taxe sur les prestations de services”¹. Het betrof een eenmalige en uniforme belasting op de productie van nijverheidsartikelen, geheven bij de overgang van productie- naar distributiecycclus. Zij verving een rits bestaande belastingen op specifieke commerciële verrichtingen. Doordat geen belasting (meer) werd geheven op de transacties tussen de verschillende bij de productie betrokken actoren, stond de “taxe” neutraal tegenover de lengte van het productieproces. Dat was nieuw. Voordien werden individuele verrichtingen immers belast zonder rekening te houden met hun plaats in het productieproces: hoe meer verrichtingen tijdens het productieproces, hoe meer belasting er werd betaald. Doordat eerder betaalde belasting niet te recupereren viel, werd eenzelfde product of dienst meermaals belast. Men noemt een dergelijk stelsel derhalve ook een “cascade-belasting”.

De neutraliteit van de “taxe à la production”, het evenredige tarief en het in vergelijking met vroeger veralgemeende karakter ervan, blijven herkenbaar in de btw zoals we die vandaag kennen. Toch was de Franse taks geen verbruiksbelasting zoals de huidige btw, integendeel. Bovendien ontbrak een stelsel van gesplitste betaling en aftrek van voorbelasting. Enkel op het einde van het productieproces werd belast, hetgeen het stelsel weliswaar eenvoudig en makkelijk controleerbaar maakte, maar er tegelijk toe leidde dat een beperkt aantal ondernemingen – namelijk zij die afgewerkte producten afleverden – zich onevenredig geïsoleerd voelde. Bovendien moest de fiscus relatief lang op de belasting wachten, namelijk tot op het einde van het productieproces.

2. Om deze redenen, en omdat niet steeds eenduidig uit te maken viel wanneer een product precies het eindstadium van de productie had bereikt, maakte een wet van 1948 de belasting voortaan ook verschuldigd bij de overgang van producten *tijdens* het productieproces². Tegelijkertijd stond de wet echter toe dat de aldus tussentijds betaalde belasting met de eindbelasting zou worden verrekend. Elke belastingplichtige kon de belasting die hij bij de aankoop van producten (input) had betaald, aftrekken van de belasting die hij moest heffen bij de verkoop van producten (output); enkel het saldo moest hij doorstorten aan de fiscus. In 1954 kreeg het Franse stelsel de naam “taxe sur la valeur ajoutée (TVA)”. Nog steeds ging het echter niet om een verbruiksbelasting zoals de huidige btw, want de “TVA” werd enkel geheven op producten en uitsluitend tijdens het productieproces³.

1 C. Gambier, *Les impôts en France*, Paris, Editions Francis Lefebvre, 1989, nr. 1001 en J.-J. Philippe, *La TVA à l'heure européenne*, Paris, Litec, 1993, nrs. 18-21.
2 C. Gambier, *o.c.*, nr. 1001 en J.-J. Philippe, *o.c.*, nr. 26.
3 C. Gambier, *o.c.*, nr. 1002 en J.-J. Philippe, *o.c.*, nr. 30.

3. Ondertussen had de Europese eenmaking een aanvang genomen. In 1952 trad het EGKS-Verdrag in werking⁴, in 1958 het EEG-Verdrag. Artikel 99 van het EEG-Verdrag (nu art. 113 VwEU⁵) gaf de Europese Commissie de volgende opdracht:

“De Commissie onderzoekt op welke wijze de wetgevingen van de verschillende Lid-Staten met betrekking tot de omzetbelasting, de accijnzen en de andere indirecte belastingen, met inbegrip van de compensatiemaatregelen welke van toepassing zijn op de handel tussen de Lid-Staten, in het belang van de gemeenschappelijke markt kunnen worden geharmoniseerd. De Commissie dient voorstellen in bij de Raad die met eenparigheid van stemmen besluit, onverminderd de bepalingen van de artikelen 100 en 101.”

In uitvoering van deze opdracht richtte de Commissie drie werkgroepen op, waarvan de eerste de mogelijkheden van harmonisatie van de omzetbelasting binnen de EEG moest onderzoeken. Het concluderende “ABC-rapport”⁶ van 1962 bepleitte harmonisatie van de omzetbelasting door invoering van een belasting over de toegevoegde waarde als algemene verbruiksbelasting⁷. Een belasting over de toegevoegde waarde bestond op dat ogenblik slechts in één lidstaat, Frankrijk, en zoals hierboven uiteengezet was de “TVA” daar dan nog allerm minst een verbruiksbelasting. Het voorstel was derhalve gedurfd, maar de Commissie nam het over.

4. In 1967 volgden de Eerste Richtlijn en de Tweede Richtlijn⁸. Die verplichtten de lidstaten ertoe om uiterlijk op 1 januari 1970 hun bestaande omzetbelasting te vervangen door een gemeenschappelijk stelsel van btw waarbij over goederen en diensten een “algemene verbruiksbelasting” wordt geheven die “strikt evenredig is aan de prijs”. Ze definieerden voorts o.m. de levering van goederen, de diensten en de invoer van goederen als belastbare feiten, en bevatten bepalingen over de belastingplicht, de grondslag, de aftrek, de detaxatie van export, de boekhouding enz. De teksten lieten de lidstaten echter vrij om eigen tarieven en vrijstellingen vast te leggen.

4 EGKS = Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal. Het EGKS-Verdrag is afgelopen in 2002.
5 VwEU = het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, te onderscheiden van VEU = het Verdrag betreffende de Europese Unie.
6 Genoemd naar drie door de eerste werkgroep ingestelde studiegroepen A, B en C. X, *Rapport général des sous-groupes A, B et C créés pour examiner différentes possibilités en vue d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires*, Brussel, Europese Commissie, 1962, 165 p. Dit rapport wordt ook het “Jansen-rapport” genoemd, naar de voorzitter van de werkgroep.
7 Tot dezelfde conclusie kwam het zgn. “FFC-rapport” van het in 1960 ingestelde Fiscaal en Financieel Comité. X, *Rapport van het fiscaal en financieel comité*, Brussel, Europese Commissie, 1962, 167 p. Dit rapport wordt ook het “Neumark-rapport” genoemd, naar de voorzitter van het Comité, professor Fritz Neumark.
8 Richtl.Raad nr. 67/227, 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting, Pb. 14 april 1967, afl. 71, 1301, hierna “Eerste Richtlijn”, en Richtl.Raad nr. 67/228, 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, Pb. 14 april 1967, afl. 71, 1303, hierna “Tweede Richtlijn”.

Enkel in België en Italië zorgde de invoering van de btw voor grote onrust, zowel bij de belastingplichtigen als bij de overheid. In België gold sinds 1921 een stelsel van met het zegel gelijkgestelde taksen op facturen of omzet. Die taksen werden vooraf betaald. De overheid vreesde dan ook dat omschakeling naar btw een tijdelijk gat in de ontvangsten zou slaan. De belastingplichtigen van hun kant protesteerden tegen de administratieve formaliteiten die ze zouden moeten gaan vervullen en tegen de tariefverhoging die noodzakelijkerwijze gepaard gaat met een omschakeling van een cumulatieve cascadebelasting naar een neutrale btw. Uiteindelijk raakte de btw slechts ingevoerd met ingang van 1 januari 1971⁹. Om het uitstel mogelijk te maken werd in 1969 een Derde Richtlijn aangenomen¹⁰. Voor Italië was nog tweemaal bijkomend uitstel noodzakelijk, met een Vierde Richtlijn (1971) en Vijfde Richtlijn (1972) tot gevolg¹¹.

5. Veruit het belangrijkste was de Zesde Richtlijn, die een veel verdergaande harmonisering doorvoerde dan de Eerste en de Tweede¹², en die ook een financieel doel nastreefde: het vastleggen van een uniforme grondslag om te voorzien in eigen middelen van de Gemeenschappen voortkomende uit de belasting over de toegevoegde waarde¹³. Om die reden bevatte de Zesde Richtlijn, in tegenstelling tot de twee eerste richtlijnen, een gedetailleerde reglementering voor de basisbegrippen en de basismechanismen van de btw. De voornaamste wijziging sindsdien vormt de invoering van een nieuwe belastbare handeling: de “intracommunautaire verwerving van goederen” naar aanleiding van de inwerkingtreding van de eengemaakte interne markt op 1 januari 1993. Die komt hierna aan bod, onder “Werking binnen de Europese Unie” (*infra* nr. 12).

.....
9 Wet 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 17 juli 1969, hierna “WBTW”.
10 Richtl.Raad nr. 69/463, 9 december 1969 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Invoering van de belasting over de toegevoegde waarde in de Lid-Staten, *Pb.L.* 20 december 1969, afl. 320, 34, hierna “Derde Richtlijn”.
11 Richtl.Raad nr. 71/401, 20 december 1971 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Invoering van de belasting over de toegevoegde waarde in Italië, *Pb.L.* 24 december 1971, afl. 283, 41, hierna “Vierde Richtlijn”, en Richtl.Raad nr. 72/250, 4 juli 1972 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Invoering van de belasting over de toegevoegde waarde in Italië, *Pb.L.* 18 juli 1972, afl. 162, 18, hierna “Vijfde Richtlijn”.
12 Richtl.Raad nr. 77/388, 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, *Pb.L.* 13 juni 1977, afl. 145, 1, hierna “Zesde Richtlijn”.
13 Art. 4 Besl.Raad nr. 70/243, 21 april 1970 betreffende de vervanging van de financiële bijdragen van de Lid-Staten door eigen middelen van de Gemeenschappen, *Pb.L.* 28 april 1970, afl. 94, 21-22.

6. De Zesde Richtlijn werd herhaaldelijk en ingrijpend gewijzigd. Daarom werd de tekst herschikt. Daarbij werden de nog toepasselijke bepalingen van de Eerste Richtlijn overgenomen. De inhoud van de artikelen bleef ongewijzigd; alleen de nummering ervan is grondig aangepast. Het resultaat daarvan is een geheel nieuwe Btw-Richtlijn¹⁴, een heldere en rationele presentatie van het vigerend btw-recht. Het zijn hoofdzakelijk de bepalingen van deze Btw-Richtlijn, zoals geïmplementeerd in het Belgische recht en zoals ondertussen gewijzigd, die in dit boek gedetailleerd aan bod komen.

.....
14 Richtl.Raad nr. 2006/112, 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, *Pb.L.* 11 december 2006, afl. 347, 1, hierna “Btw-Richtlijn”.

AFDELING 2: WERKING IN VERGELIJKING MET VROEGERE OMZETBELASTINGEN

7. Zoals aangegeven, ligt het voornaamste onderscheid tussen de btw en de voorheen bestaande stelsels van “cascadebelasting” in het mechanisme van *af trek van voorbelasting*, dat belasting op belasting uitsluit. De btw is *niet cumulatief*. Belastingplichtige leveranciers van goederen of diensten moeten weliswaar btw aanrekenen aan hun kopers, maar zolang de goederen of diensten in de productie- en distributiecycclus blijven, recupereren de kopers de betaalde btw wanneer ze zelf doorverkopen. De van hun kopers ontvangen btw dragen ondernemers-belastingplichtigen slechts over aan de fiscus na aftrek van het bedrag dat ze zelf als btw hebben betaald aan hun voorganger in de productie- en distributiecycclus. Terwijl een positief saldo wordt overgedragen aan de fiscus, doet een negatief saldo (meer btw betaald dan geïnd) een recht op teruggaaf ontstaan.

Slechts indien hij een goed of dienst definitief aan de productie- en distributiecycclus onttrekt en voor verbruik bestemt, draagt een koper-eindverbruiker de btw zonder die te kunnen aftrekken. De belasting die op hem rust, is daarbij gelijk aan de som van de belastingen die zijn geheven op de toegevoegde waarde in elke fase van de productie- en distributiecycclus.



VOORBEELD

Een groothandelaar-belastingplichtige verwerft in België smartphones uit Finland:

- Bij de verwerving is de groothandelaar boven op de waarde van de smartphones, 21% Belgische btw verschuldigd. Stel dat de totale waarde van het pakket smartphones 10.000 euro bedraagt, dan drukt er 2.100 euro Belgische btw op dit pakket.

De groothandelaar zal in zijn btw-aangifte de 2.100 euro btw die hij verschuldigd is op zijn aankoop, moeten opnemen. Dit bedrag zal hij aan de fiscus moeten overmaken.

- De groothandelaar verkoopt het pakket smartphones in België aan een kleinhandelaar voor 20.000 euro + 21% btw. Hij ontvangt dus 24.200 euro waarvan 21% of 4.200 euro btw.

De groothandelaar zal via zijn aangifte de 2.100 euro btw die hij betaalde op zijn aankoop, terugvorderen van de fiscus, maar tevens de 4.200 euro btw die hij ontving op zijn verkoop, in zijn aangifte moeten opnemen. Het verschil, namelijk 2.100 euro, zal de groothandelaar aan de fiscus moeten overmaken.

- De kleinhandelaar verkoopt de smartphones in België aan particulieren voor 40.000 euro + 21% btw. Hij ontvangt in totaal dus 48.400 euro waarvan 21% of 8.400 euro btw.

De kleinhandelaar zal via zijn aangifte de 4.200 euro btw die hij betaalde op zijn aankoop, terugvorderen van de fiscus, maar tevens de 8.400 euro btw die hij ontving op zijn verkopen, in zijn

aangifte moeten opnemen. Het verschil, namelijk 4.200 euro, zal de kleinhandelaar aan de fiscus moeten overmaken.

De Belgische fiscus ontvangt in totaal 8.400 euro btw. Dit bedrag stemt precies overeen met de btw die door de eindverbruikers werd betaald.

8. Meteen worden enkele fundamentele eigenschappen van het btw-stelsel duidelijk:

- Btw is een *verbruiksbelasting*:

Niet het inkomen of het vermogen en evenmin het productief *ge*-bruik worden belast, doch enkel het *ver*-bruik, in de zin van consumptief eindverbruik. Verbruiker is hij die (eventueel op termijn) het goed teniet doet gaan, hij die het goed of de dienst definitief aan het economisch leven onttrekt. Goederen die niet tenietgaan en dus niet “verbruikt” worden, zoals beleggingsgoud, zouden niet met btw mogen worden bezwaard.

Volgens de Btw-Richtlijn is de btw bovendien een *algemene* verbruiksbelasting. Dit betekent dat de btw in principe alle verbruiksuitgaven moet treffen (en enkel die). Bepaalde uitgaven worden echter uitdrukkelijk vrijgesteld.

- Btw is *neutraal*, althans zolang het goed in de productie- en distributiecycclus blijft¹⁵:
 - Neutraliteit ten aanzien van de onderscheiden fasen in het productie- en distributieproces: uit welke fasen dit proces bestaat, en hoe deze fasen belast worden (*cf.* eventuele verschillen in tarief toepasselijk op onderscheiden fasen), heeft geen invloed op de hoogte van de eindbelasting.
 - Neutraliteit ten aanzien van de lengte van het productie- en distributieproces: het aantal schakels heeft geen impact op de omvang van de eindbelasting.
 - Neutraliteit ten aanzien van grensoverschrijding: dit is geen gevolg van het niet-cumulatief karakter van de btw en de aftrek van voorbelasting, maar wordt daardoor wel mogelijk gemaakt. Dit komt hierna aan bod, onder “Werking in de internationale sfeer” (*infra* nr. 11).

De theoretische neutraliteit moet wel enigszins worden genuanceerd, aangezien er voor een belastingplichtige heel wat tijd kan verlopen tussen de betaling van de btw op input-, en de ontvangst van de btw op outputhandelings, terwijl ook de administratieve kosten niet te onderschatten zijn. Toch stelt men vast dat de meeste rechtszaken over belastingplicht individuen en ondernemingen betreffen die een kwalificatie als belastingplichtige wensen, maar niet krijgen van de fiscus. Ook deze situatie, die vanzelfsprekend te verklaren valt vanuit de omstandigheid dat enkel belastingplichtigen recht hebben op aftrek van voorbelasting, bevreedt in een context van neutraliteit. Voorts kan de btw op de ge-

15 Zie in dit verband ook de International VAT/GST Guidelines die zijn uitgebracht door de OESO: www.oecd.org/en/publications/international-vat-gst-guidelines_9789264271401-en.html.

maakte kosten (ook wel aangeduid als “voorbelasting”) niet altijd volledig worden gerecupeerd. De btw-wetgeving voorziet immers in een aantal gevallen waarin de btw-afrek wordt beperkt (bv. de btw op autokosten) of zelfs volledig wordt uitgesloten (bv. de btw op hotel- en restaurantkosten). In dit geval is de btw dus niet neutraal.

- De leveranciers innen tijdens de productie- en distributiecycclus weliswaar belasting en storten die – periodiek – door aan de overheid, maar ze dragen de belasting niet. De belasting wordt volledig gedragen door de eindverbruikers. Toch zijn het naar btw-recht de leveranciers die “belastingplichtigen” worden genoemd, en niet de eindverbruikers.

9. Vergelijken we nu de werking van de btw met de voordien geldende stelsels van cascadebelasting, zoals de met het zegel gelijkgestelde taksen in België.



VOORBEELD

Laten we als voorbeeld de verkoop van een digitale projector nemen. De productie daarvan kost een fabrikant 1.000 euro. De fabrikant verkoopt dit product voor 1.500 euro aan een groothandelaar en realiseert daarbij dus een winst van 500 euro. De groothandelaar verkoopt op zijn beurt het product met dezelfde winstmarge door aan een kleinhandelaar. De kleinhandelaar verkoopt de projector uiteindelijk aan een consument voor 3.000 euro en realiseert daarbij dus een winst van 1.000 euro. De implicatie van de omzetbelasting (in dit voorbeeld 21%) op deze verkoop ziet er in vergelijking met de btw (ook weer *a rato* van 21%) als volgt uit:

	Omzetbelasting	Btw
1. Verkoop grondstoffen		
• Kostprijs	0	0
• Aftrek van voorbelasting	–	0
• Aankoopwaarde	0	0
• Winstmarge	1.000	1.000
• Verkoopwaarde	1.000	1.000
• Aangerekende belasting	210	210
• Verkoopprijs	1.210	1.210
• Betaalde belasting	210	210 – 0 = 210
2. Verkoop afgewerkt product		
• Kostprijs	1.210	1.210
• Aftrek van voorbelasting	–	– 210
• Aankoopwaarde	1.210	1.000
• Winstmarge	500	500
• Verkoopwaarde	1.710	1.500

	Omzetbelasting	Btw
• Aangerekende belasting	359	315
• Verkoopprijs	2.069	1.815
• Betaalde belasting	359	315 – 210 = 105
3. Verkoop groothandelaar		
• Kostprijs	2.069	1.815
• Aftrek van voorbelasting	–	– 315
• Aankoopwaarde	2.069	1.500
• Winstmarge	500	500
• Verkoopwaarde	2.569	2.000
• Aangerekende belasting	539	420
• Verkoopprijs	3.108	2.420
• Betaalde belasting	539	420 – 315 = 105
4. Verkoop kleinhandelaar		
• Kostprijs	3.108	2.420
• Aftrek van voorbelasting	–	– 420
• Aankoopwaarde	3.108	2.000
• Winstmarge	1.000	1.000
• Verkoopwaarde	4.108	3.000
• Aangerekende belasting	863	630
• Verkoopprijs	4.971	3.630
• Betaalde belasting	863	630 – 420 = 210
Totaal betaalde belasting	1.971	630
	[65,7% van 3.000 euro]	[21% van 3.000 euro]

Uit het voorbeeld moge voldoende blijken dat pre-btw-stelsels van cascadebelasting gewichtige nadelen vertonen. Omdat een mechanisme van aftrek van voorbelasting ontbreekt, moet een ondernemer-belastingplichtige de door hem betaalde belasting als een element van de kostprijs beschouwen. Die kostprijs kan opnieuw worden belast, zodat belasting op belasting wordt geheven. Aldus drukt de belasting niet alleen op het consumptief, maar ook op het productief gebruik. Bovendien wordt de belastingheffing ondoorzichtig. Dit maakt ze ongeschikt voor grensoverschrijdende transacties (en vandaar het belang van een geharmoniseerde omzetbelasting binnen de Europese Unie).

AFDELING 3: WERKING IN DE INTERNATIONALE SFEER

.....

10. De Europese regelgever heeft de btw-tarieven in de verschillende lidstaten niet (volledig) geharmoniseerd, terwijl er vanzelfsprekend al helemaal geen overeenstemming bestaat tussen de tarieven die binnen Europa worden gehanteerd en de tarieven die in derde landen worden toegepast.

Deze verscheidenheid aan tarieven doet de volgende fundamentele vraag rijzen: welk tarief moet worden toegepast wanneer goederen of diensten vanuit één staat worden geleverd of gepresteerd in een andere staat?

Past men het tarief toe van het *land van oorsprong*, d.i. het land van de leverancier van de goederen of diensten, dan ontstaat er fiscale concurrentie tussen staten. Goederen en diensten uit het buitenland zullen onder dergelijk stelsel om louter fiscale redenen duurder of goedkoper zijn dan binnenlandse goederen en diensten. Verbruikers zullen geneigd zijn om ze aan te kopen in het land met de laagste tarieven. Aangezien de Europese politici en regelgevers dergelijke fiscale concurrentie verwerpen – en het niet onlogisch lijkt dat bij een verbruiksbelasting het tarief van het land van verbruik primeert – wordt geopteerd voor een stelsel van belasting volgens het *land van bestemming*. Het tarief van het land van invoer en/of van verbruik zal aldus primeren.

11. Eenmaal de fundamentele optie voor belasting volgens het land van bestemming genomen, rijst de vraag naar de praktische verwezenlijking van deze optie. Hoe bereiken dat ingevoerde goederen en uit het buitenland geleverde diensten tegen precies hetzelfde tarief worden belast als binnenlandse goederen en diensten?

Detaxatie van de export dringt zich op. Opdat ingevoerde goederen en diensten volledig belastingvrij het land van bestemming zouden kunnen bereiken, moet (a) de export ervan worden vrijgesteld van belasting en (b) de vóór de export geheven btw worden terugbetaald. Belastingsschoon bereiken de goederen en diensten dan het land van bestemming (van verbruik).

Nauwkeurige detaxatie van export was echter niet mogelijk onder een stelsel van met het zegel gelijkgestelde taksen. Onder dergelijk stelsel viel niet, of slechts mits enorme inspanningen, te achterhalen hoeveel taksen er vóór de export precies waren betaald en wie ze had betaald. Bovendien zou er aan veel verschillende belastingplichtigen moeten worden terugbetaald. Om toch tot een vorm van detaxatie van export te komen, werd daarom vaak forfaitair bepaald hoeveel belasting er vóór de export was betaald. Niet zelden werd door overdreven terugbetalingen de export gesubsidieerd.

Ook op dit punt toont de btw zich superieur. Dankzij de aftrek van voorbelasting is bij export precies duidelijk hoeveel belasting reeds werd betaald en kan worden volstaan met de terugbetaling van die belasting aan één enkele belastingplichtige.

AFDELING 4: WERKING BINNEN DE EUROPESE UNIE

.....

12. Tot 31 december 1992 werden grensoverschrijdende leveringen en verrichtingen binnen Europa als invoer-uitvoer beschouwd en vond het hierboven beschreven systeem onverkort toepassing. Dat systeem veronderstelt dat kan worden gecontroleerd of en wanneer een goed of dienst het land van bestemming bereikt. Grenscontroles zijn sinds 1 januari 1993 echter afgeschaft binnen de Europese Unie en een (nagenoeg) volledig vrij verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal wordt gevrijwaard (interne markt).

In die omstandigheden viel grensoverschrijding binnen de Europese Unie niet langer zomaar gelijk te stellen met een invoer of uitvoer naar derde landen. Een nieuw belastbaar feit werd ingevoerd, de “intracommunautaire verwerving van goederen”, waartegenover een “intracommunautaire levering van goederen” staat (zie de grondige bespreking *infra* hoofdstuk VIII). De termen “invoer” en “uitvoer” zijn sindsdien voorbehouden aan transacties met derde landen¹⁶.

13. De verwezenlijking van de interne markt verandert niets aan het principe van belasting volgens het land van bestemming. Alleen voor particulieren en bepaalde (kleinere) belastingplichtigen geldt dit principe binnen de Europese Unie momenteel niet: de impact van hun transacties blijft voldoende beperkt om niet tot fiscale concurrentie tussen de lidstaten te leiden.

14. Het stelsel zoals hierboven beschreven wordt het “overgangsregime” genoemd. De bedoeling was om vanaf 1 januari 1997 het zogenaamde “definitief regime” in te voeren. Dan zou toch een veralgemeende belasting naar het tarief van het land van oorsprong gelden, maar zouden de opbrengsten van belasting toekomen aan het land van verbruik. De lidstaten zouden bedragen die ze aan elkaar verschuldigd zijn, verrekenen via een stelsel van “clearing” en periodiek het saldo overdragen. Dit stelsel vereist vanzelfsprekend een vergaande harmonisatie van de btw-tarieven, een goede organisatie, een groot vertrouwen tussen de lidstaten en de bereidheid tot aanvaarding van een beperkte vorm van fiscale concurrentie.

Het definitief stelsel is nog steeds niet ingevoerd en de Europese Commissie heeft ondertussen de hoop laten varen dat het “definitief regime” gebaseerd op het land van oorsprong er

.....
16 Richtl.Raad nr. 91/680, 16 december 1991 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van Richtlijn 77/388/EEG, *Pb.L.* 31 december 1991, afl. 376, 1.

ooit komt. De Commissie erkent echter de tekortkomingen van het “overgangsregime” en werkt daarom aan een alternatief definitief stelsel gebaseerd op het land van verbruik¹⁷.

15. Hoewel er thans geen sprake is van een “definitief” btw-stelsel met een belasting in het land van bestemming, is er wel een geleidelijke transitie naar een dergelijk stelsel. Voor goederentransacties tussen belastingplichtigen wordt dit in feite gerealiseerd door een belasting van de intracommunautaire verwerving (zie *infra* hoofdstuk VIII). Voor transacties met niet-belastingplichtige afnemers is sinds 1 juli 2021 in beginsel steeds btw van de lidstaat van de afnemer van toepassing (zie *infra* hoofdstuk IV, afdeling 4, § 3, VI, inzake intracommunautaire afstandsverkopen van goederen). Ook voor diensten is er een duidelijke beweging aan de gang met het oog op een belastingheffing in het land van verbruik. Tot 31 december 2009 gold bij diensten als algemene regel dat zij werden belast daar waar de dienstverrichter was gevestigd. Daarnaast golden echter heel wat uitzonderingen waardoor een reeks welomschreven diensten reeds *de facto* werden belast waar de dienstontvanger was gevestigd. Sinds 1 januari 2010 is het bestemmingsbeginsel nu ook *de jure* de algemene regel voor diensten verricht aan belastingplichtigen. Opvallend is wel dat onder het nieuwe stelsel het oorsprongsbeginsel, ondanks een reeks belangrijke uitzonderingen (waaronder de regeling voor elektronische diensten die wel worden belast in het land van de klant), nog steeds de algemene regel is gebleven voor diensten verricht aan niet-belastingplichtigen (zie de grondige bespreking *infra* hoofdstuk V, afdeling 4).

.....
17 Zie in dit verband de werkzaamheden van de Europese Commissie omtrent het “Definitive VAT regime for cross-border trade” in het kader van het “Action Plan on VAT”: www.europarl.europa.eu/legislative-train/package-vat-regime-action-plan/file-technical-measures-the-definitive-vat-system.

AFDELING 5: TERMINOLOGIE

16. “Btw” staat voor “belasting over de toegevoegde waarde”. De btw is echter geen belasting over de *toegevoegde* waarde, maar over de hele waarde, of beter: over de hele prijs¹⁸. Wel is het zo dat dankzij de aftrek van voorbelasting in elk stadium van de productie- en distributiecycclus slechts btw aan de fiscus wordt afgedragen over de toegevoegde waarde of marge die in dat stadium is gerealiseerd. Voor tweedehandsgoederen bestaat er een aparte regeling van heffing van btw over de winstmarge (*infra* nr. 565).

Hoger bleek ook reeds dat “belastingplichtige” in het btw-recht een niet-gebruikelijke invulling krijgt, aangezien de btw-belastingplichtige de belasting wel int en doorstort, maar niet economisch draagt.

18 In die zin art. 1, 2e lid Btw-Richtlijn. Zie uitgebreider omtrent hetgeen in afdelingen 5 en 6 aan bod komt, de schitterende bijdrage van I. Claeyss-Bouuaert, “Over juiste woorden en correct uitgedrukte gedachten in het stelsel van de BTW” in *Liber Amicorum Albert Tiberghien*, Antwerpen, Kluwer rechtswetenschappen, 1984, 71-86.

AFDELING 6: VERGELIJKING MET ANDERE BELASTINGEN

17. De btw verschilt wezenlijk van andere belastingen, zoals de *personenbelasting*, een belasting op het wereldwijd inkomen van een rijksinwoner, of de *vennootschapsbelasting*, een belasting op het wereldwijd inkomen van een binnenlandse vennootschap. Personen- en vennootschapsbelasting maken deel uit van de *inkomstenbelastingen*.

Inkomstenbelastingen zijn *directe* belastingen, terwijl btw een *indirecte* belasting is. Het indirecte karakter van de btw is dubbel. Vanuit economisch oogpunt wordt deze belasting niet gedragen door de producent – ook al int die de btw en stort hij het geïnde geld door aan de fiscus (“voldoet” hij m.a.w. de belasting) –, maar wel door de consument, de eindverbruiker. Vanuit fiscaal-administratief oogpunt wordt de belasting niet voor een bepaalde periode geheven, maar wordt zij punctueel opeisbaar, telkens als een belastbare handeling wordt gesteld. Inkomstenbelastingen hebben tot doel de inkomsten of het vermogen van de belastingplichtige te treffen, in tegenstelling tot btw die de besteding ervan wil raken. Met andere woorden: directe belastingen hebben de “verrijking” tot voorwerp en btw het “verteer” ervan.

Merk tevens de specifieke verschillen tussen de personenbelasting en de btw op. Enerzijds is de btw een zakelijke belasting in plaats van een persoonlijke. Zij houdt met andere woorden geen rekening met de persoonlijke situatie van de belastingplichtige, bijvoorbeeld met het aantal kinderen ten laste. Anderzijds wordt de btw gekenmerkt door een evenredig in plaats van een progressief tarief.

18. De btw vertoont echter ook opvallende verschillen met andere indirecte belastingen. Allereerst zijn er de *registratie- en successierechten*. Deze worden geheven op specifieke contracten of eigendomsoverdrachten, in tegenstelling tot de btw die in de regel alle handelingen van belastingplichtigen belast. Bovendien wordt de btw geheven op de prijs van de goederen of diensten, veeleer dan op de waarde ervan.

Vervolgens zijn er de *douane- en accijnsrechten*. Achter deze belastingen gaat een andere filosofie schuil. Ook worden douanerechten enkel geheven bij de invoer van goederen, terwijl de btw een ruimer toepassingsgebied kent. Accijnzen zijn weliswaar verbruiksbelastingen, maar ze beogen niet alle verbruikshandelingen. Ze maken bijgevolg geen *algemene* verbruiksbelasting uit zoals de btw. Voor douane- en accijnsrechten bestaat ook geen mechanisme van aftrek van voorbelasting.

Tot slot waren er de *met het zegel gelijkgestelde taksen*. Zij onderscheiden niet tussen productief en consumptief gebruik, aangezien ze geen aftrek van voorbelasting mogelijk maken.

AFDELING 7: EUROPESE INSLAG EN RECHTSBRONNEN

19. De historische schets hierboven maakt duidelijk dat het btw-recht zich ontwikkelt in voortdurende interactie tussen het nationale en het supranationale niveau. Inderdaad, het btw-recht is gegroeid als Europees recht, vastgelegd in richtlijnen. Richtlijnen zijn Europese rechtsinstrumenten die de lidstaten binden wat betreft het te bereiken resultaat, maar die hen verder vrij laten om vorm en middelen te kiezen om dit resultaat te bereiken¹⁹ en die hen een termijn voor omzetting toebedelen. Het is van het grootste belang te beseffen dat het Belgische btw-recht een omzetting vormt van Europees recht en ook slechts geldig is voor zover het niet in strijd is met dat Europees recht. Europees recht primeert immers op nationaal recht (“suprematie van het Unierecht”²⁰).

Nationale rechtsonderhorigen die menen dat hun btw-recht of de interpretatie daarvan strijdig is met de Europese btw-richtlijnen, kunnen het Europees recht inroepen voor hun nationale rechter. Aan de richtlijnen kan immers rechtstreekse werking toekomen²¹. Twijfelt de nationale rechter aan de interpretatie van de richtlijnen, dan kan hij het Hof van Justitie van de Europese Unie in Luxemburg een prejudiciële vraag stellen, of moet hij dat doen indien zijn beslissing niet vatbaar is voor hoger beroep²². Uitspraken van het Hof binden nationale rechtscolleges en administraties²³. Er wordt zeer veel gebruikgemaakt van deze procedure, hetgeen ondertussen aanleiding heeft gegeven tot een indrukwekkende hoeveelheid arresten van het Hof van Justitie. Zij maken integraal deel uit van het btw-recht.

20. Ook alle andere elementen van rechtsbescherming naar Europees recht spelen hier ten volle. Zo kan de Europese Commissie een lidstaat die de richtlijnen niet correct of niet tijdig omzet, voor het Hof van Justitie brengen²⁴ en kan een nationale rechtsonderhorige desgevallend zijn lidstaat aansprakelijk stellen voor schending van het gemeenschapsrecht en schadevergoeding eisen²⁵.

Sinds 2008 hanteert de Europese Commissie, naast de formele inbreukprocedure, bestaande uit een ingebrekestelling gevolgd door een met redenen omkleed advies, alvorens de zaak voor het Hof van Justitie wordt gebracht, steeds meer de techniek van de “pre-inbreukdia-

loog”²⁶. Het betreft een informele (voorafgaande) procedure waarbij de Commissie probeert om een probleem snel op te lossen via een gestructureerde dialoog met de betrokken lidstaat, wanneer zij een mogelijke overtreding van de Europese wetgeving vaststelt of een klacht ontvangt. De lidstaten mogen dan meer feitelijke of juridische informatie over de kwestie geven en kunnen zo een formele inbreukprocedure voorkomen. Als de lidstaat het niet eens is met de Commissie of de vermoede inbreuk op de Europese wetgeving niet rechtzet, kan de Commissie een formele inbreukprocedure starten²⁷.

21. Het gemengd supranationaal-nationaal karakter van het btw-recht weerspiegelt zich ook in de bronnenstructuur. Wie dit recht bestudeert, moet zowel Europese als nationale rechtsbronnen raadplegen. Op Europees niveau zijn van belang: het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, de daarop gebaseerde verordeningen, richtlijnen en besluiten, alsook de rechtspraak van het Hof van Justitie. Daarnaast kunnen allerlei vormen van pseudowetgeving relevant zijn, voorbereidende en andere formeel niet-bindende documenten (resoluties, aanbevelingen, mededelingen, speciale rapporten en studies) en rechtsleer. Het internet ontsluit de meeste van deze bronnen²⁸. Nationaal zijn van groot belang: wetgeving (federaal!) met het Btw-Wetboek (hierna “WBTW”)²⁹ en de koninklijke en ministeriële uitvoeringsbesluiten als essentiële componenten; rechtspraak; parlementaire vragen en voorbereidende werken; administratieve richtlijnen en commentaren, in de vorm van aanschrijvingen, beslissingen, berichten, FAQ’s, de Btw-commentaar enz.; voorafgaande beslissingen (zgn. “rulings”). Ook deze zijn elektronisch goed ontsloten³⁰. Ten slotte zorgen meerdere nieuwsbrieven, tijdschriften en boeken voor informatie en duiding.

19 Art. 288 VwEU.
20 HvJ 15 juli 1964 (Costa/E.N.E.L.), nr. 6/64, *Jur.HvJ* 1964, 1141.
21 HvJ 19 januari 1982 (Ursula Becker), nr. 8/81, *Jur.HvJ* 1982, 53.
22 Art. 267 VwEU.
23 Art. 4, 3e lid VEU.
24 Art. 258 VwEU.
25 Vaste rechtspraak sinds HvJ 19 november 1991 (Francovich en Bonifaci), nrs. C-6/90 en C-9/90, *Jur.HvJ* 1991, I, 5357.

26 <https://ec.europa.eu/implementing-eu-law/dialogue-member-state/nl>.
27 Zie in dit verband het overzicht van de stappen van dergelijke inbreukprocedure: https://commission.europa.eu/law/application-eu-law/implementing-eu-law/infringement-procedure_en?prefLang=nl.
28 Zie hoofdzakelijk de websites www.eur-lex.europa.eu, www.curia.europa.eu, en <https://taxation-customs.ec.europa.eu>.
29 Zie vooral de reeds geciteerde wet 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 17 juli 1969 en de wet van 28 december 1992 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, *BS* 31 december 1992 (ed. I).
30 Zie vooral de website www.fisconetplus.be en daarnaast de websites www.staatsblad.be, www.juportal.be, www.just.fgov.be, www.dekamer.be, www.senate.be enz.

AFDELING 8: GEHARMONISEERDE BELASTING

22. In de jaren zestig hebben de zes stichtende landen van de Europese Unie ervoor geopteerd om hun nationale omzetbelastingen te harmoniseren via richtlijnen, niet via een verordening. Dit heeft tot gevolg dat de btw-wetgeving in de huidige 27 lidstaten van de Europese Unie op meerdere vlakken verschilt. Een geharmoniseerde belasting ter ondersteuning van een interne markt vereist nochtans in belangrijke mate uniformiteit in de toepassing ervan. Zowel het Hof van Justitie als de Europese Commissie hebben op dit vlak altijd een belangrijke rol gespeeld. Daarenboven is het instrumentarium om harmonisatie te bereiken, in de loop van de jaren sterk uitgebreid.

23. Sinds 1977 bestaat er op Europees niveau een raadgevend orgaan inzake btw, genaamd het “Btw-Comité”³¹. Het Comité is samengesteld uit vertegenwoordigers van de lidstaten en van de Europese Commissie. Dit orgaan beoogt een nauwe samenwerking tussen de lidstaten en de Commissie tot stand te brengen en hierdoor de gecoördineerde toepassing van de bepalingen van de Btw-Richtlijn te bevorderen³². Het Comité is actief in de volgende gevallen:

- Het Btw-Comité moet in een aantal door de Btw-Richtlijn bepaalde gevallen *op voorhand worden geraadpleegd* door de lidstaten alvorens zij gebruikmaken van een optie geboden door die richtlijn (zgn. “consultations”), bv. bij de toepassing van de regeling inzake de btw-eenheid (*infra* hoofdstuk III, afdeling 3, § 8)³³.
- Het Btw-Comité moet in een aantal door de Btw-Richtlijn bepaalde gevallen *in kennis worden gesteld* door de lidstaten zodra zij bepaalde maatregelen hebben genomen (zgn. “notifications”), bv. bij de toepassing van de normale waarde bij handelingen tussen nauw verbonden partijen (*infra* hoofdstuk IX, afdeling 3, § 1, III) of bij de toepassing van verlegging van heffing in een reeks specifieke gevallen (*infra* hoofdstuk XV, afdeling 7)³⁴.
- Het Btw-Comité onderzoekt ook vragen van de Europese Commissie en van de lidstaten omtrent de toepassing van de bepalingen van de Btw-Richtlijn. Na afloop van de discussie kan het Comité beslissen om richtlijnen te publiceren omtrent het behandelde probleem (zgn. “guidelines”). Deze richtlijnen weerspiegelen de zienswijze van de leden van het Comité. Het betreft geen officiële interpretatie van het btw-recht en niet noodzakelijk de mening van de Commissie. De richtlijnen zijn juridisch niet bindend voor de lidstaten noch voor de Commissie, maar hebben wel een hoge gezaghebbende waarde. Er wordt

31 Art. 398 Btw-Richtlijn.
32 Achtenvijftigste overweging considerans Btw-Richtlijn.
33 Art. 11 Btw-Richtlijn.
34 Art. 80, 199 en 199bis Btw-Richtlijn.

bijvoorbeeld sporadisch naar verwezen in de conclusies opgesteld door de advocaten-generaal bij het Hof van Justitie³⁵. Bovendien is een aantal richtlijnen intussen neergelegd in een Btw-Verordening³⁶, waardoor zij alsnog juridisch bindend zijn gemaakt. Sinds 2011 moeten de Europese Btw-Richtlijn en het Belgisch Btw-Wetboek dan ook worden gelezen samen met de Btw-Verordening. Een verordening heeft immers een algemene strekking, is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat³⁷.

Steeds meer documentatie van de activiteiten van het Btw-Comité is online beschikbaar, waaronder alle richtlijnen sinds de oprichting van het Comité³⁸.

24. Naast de richtlijnen van het Btw-Comité vaardigt de Europese Commissie ook eigen richtlijnen uit (zgn. “explanatory notes”). De eerste richtlijnen werden gepubliceerd in 2011 naar aanleiding van de nieuwe factureringsregels (*infra* hoofdstuk XVI, afdeling 2, § 3)³⁹. Dergelijke richtlijnen bieden praktische en informele toelichting ter bevordering van een geharmoniseerde toepassing van het btw-recht, maar zijn wederom juridisch niet bindend voor de lidstaten.

25. In 2012 heeft de Europese Commissie twee deskundigengroepen opgericht. De zgn. “VAT Expert Group (VEG)” verleent advies bij de opstelling van wetgevingshandelingen en andere beleidsinitiatieven op het gebied van de btw, en verschaft inzichten betreffende de praktische tenuitvoerlegging ervan⁴⁰. Het zgn. “EU VAT Forum” brengt belanghebbenden en belastingadministraties samen om te bespreken op welke manier de toepassing van de btw-wetgeving kan worden verbeterd in de praktijk⁴¹. Het EU VAT Forum is intussen niet langer actief, en zijn taken en missie zijn verdergezet in de schoot van de zgn. “Group on the Future of VAT (GFV)” en de VAT Expert Group⁴².

26. In 2013 heeft de Europese Commissie een proefproject opgestart waardoor belastingplichtigen over de mogelijkheid beschikken om rechtszekerheid te verkrijgen omtrent de btw-behandeling van complexe grensoverschrijdende handelingen (zgn. “VAT Cross Border Rulings (CBR)”). Het proefproject is al meermaals verlengd. Reeds 18 lidstaten, waaronder België, nemen deel aan dit project. Een ruling kan enkel worden bekomen in de mate dat de

35 Bv. Concl. Adv. Gen. E. Sharpston, 5 maart 2015 (Fast Bunkering Klaipe da), nr. C-526/13, www.curia.europa.eu, r.o. 51.
36 Uitvoeringsverord.Raad (EU) nr. 282/2011, 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (herschikking), Pb.L. 23 maart 2011, afl. 77, 1, hierna “Btw-Verordening”. De Btw-Verordening is herhaaldelijk gewijzigd naar aanleiding van nieuwe wetgeving, zoals o.m. in het kader van de invoering van het nieuwe e-commerce-stelsel inzake afstandsverkoop en b2c-diensten op 1 juli 2021.
37 Art. 288 VwEU.
38 https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/vat-committee_en.
39 https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/commission-guidelines_en.
40 https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/vat-expert-group_en.
41 https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-forum_en.
42 https://taxation-customs.ec.europa.eu/group-future-vat_en.

betrokken lidstaten deelnemen aan het project. De afgeleverde rulings zijn online raadpleegbaar⁴³.

27. Btw is een geharmoniseerde belasting en dat heeft belangrijke gevolgen voor de soevereiniteit van de lidstaten inzake de handhaving of invoering van andere (indirecte) belastingen, rechten en heffingen. Enerzijds zijn de lidstaten bij het omzetten van de Btw-Richtlijn verplicht om hun tot dan geldende omzetbelasting aan te passen of op te heffen (ook in België was dit het geval⁴⁴). Anderzijds beschikken de lidstaten niet langer over de mogelijkheid om belastingen, rechten of heffingen in te voeren die het karakter van een omzetbelasting bezitten. De herinvoering van een gelijkaardige omzetbelasting op goederen en diensten zou immers de verwezenlijking van de doelstelling om een interne markt in te stellen, ondermijnen⁴⁵.

Het Hof van Justitie heeft nader omschreven wat de wezenlijke kenmerken van de btw zijn. Ondanks enkele redactionele verschillen blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat er vier van die kenmerken zijn⁴⁶:

- 1) De belasting is algemeen van toepassing op transacties betreffende goederen of diensten.
- 2) Het bedrag ervan is evenredig aan de prijs die de belastingplichtige voor zijn goederen of diensten ontvangt.
- 3) De heffing vindt plaats in elke fase van het productie- en distributieproces, met inbegrip van de kleinhandelsfase, ongeacht het aantal transacties dat eraan voorafging.
- 4) De belastingplichtige kan de in eerdere fasen van het proces voldane bedragen op de verschuldigde belasting in mindering brengen, zodat de belasting telkens slechts over de in een bepaalde fase toegevoegde waarde wordt geheven en de last uiteindelijk op de consument drukt.

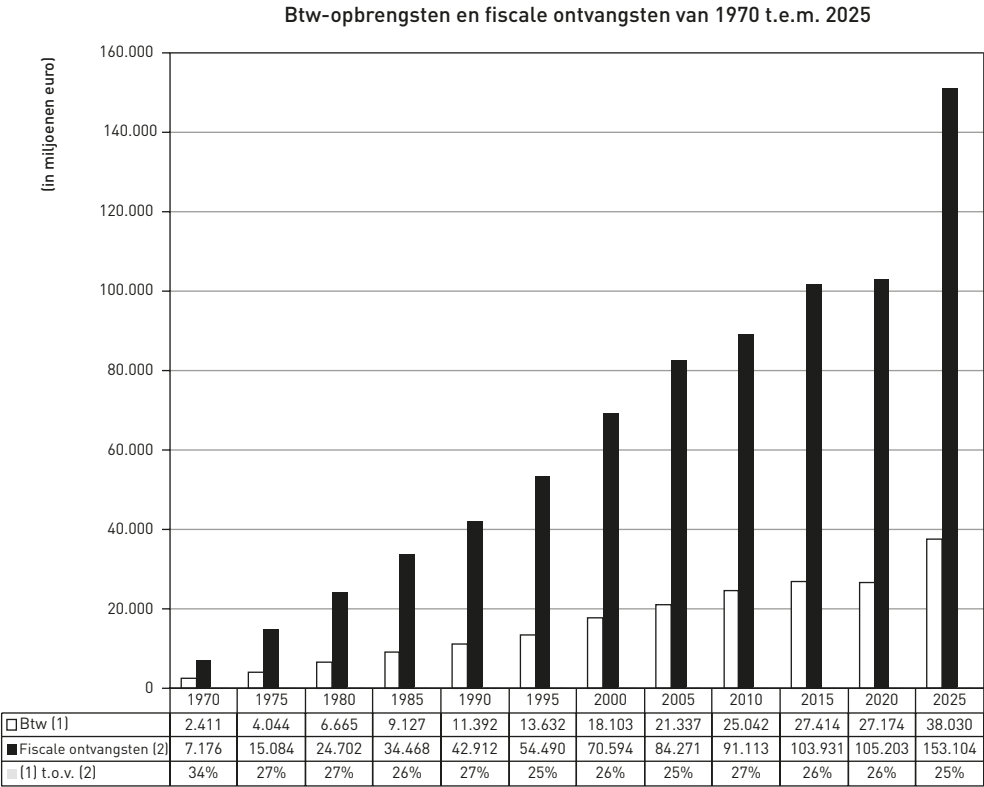
Een belasting is slechts gelijkaardig aan de btw indien aan al deze kenmerken is voldaan. De Btw-Richtlijn bepaalt uitdrukkelijk dat belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede accijnzen en registratierechten, niet het karakter van een omzetbelasting hebben⁴⁷.

In dit kader kan enkel worden vastgesteld dat de lidstaten, in tegenstelling tot wat vaak wordt gedacht, nog steeds over een aanzienlijke beleidsvrijheid beschikken om omzetbelastingen te heffen, wat ook blijkt uit rechtspraak van het Hof van Justitie.

43 https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/vat-cross-border-rulings-cbr_en.
44 Het WBTW heeft de vroegere omzetbelasting afgeschaft met ingang van 1 januari 1971.
45 Vierde overweging considerans Btw-Richtlijn.
46 HvJ 3 oktober 2006 (Banca Popolare di Cremona), nr. C-475/03, *Jur.HvJ* 2006, I, 9373.
47 Art. 401 Btw-Richtlijn.

AFDELING 9: OPBRENGST EN VERDELING

28. Het belang van de btw is vanuit fiscaal oogpunt moeilijk te overschatten. Zij is veruit de belangrijkste indirecte belasting en levert tevens een aanzienlijke bijdrage tot de fiscale ontvangsten van de federale overheid. De verschillende overheden van ons land gebruiken deze middelen om maatschappelijke behoeften te bevredigen.



Bron: Belgische federaal geïnde (niet-)fiscale ontvangsten, De grote lijnen van de totale fiscale ontvangsten, website FOD Financiën

Deze grafiek weerspiegelt de evolutie van de btw-opbrengsten en de fiscale ontvangsten van 1970 tot en met 2025. Wanneer we ze nader bekijken, springen drie zaken meteen in het oog. Allereerst valt op dat de fiscale ontvangsten van de overheid sterk zijn toegenomen. Vervolgens stellen we vast dat de btw-opbrengsten een belangrijk deel uitmaken van de fiscale ontvangsten. Tot slot zien we dat het belang van die opbrengsten in de loop van de tijd ongeveer gelijk is gebleven.