

FOD FINANCIEN

Algemene Administratie van de Fiscaliteit

**TOELICHTING VOOR HET INVULLEN
VAN DE PERIODIEKE BTW-AANGIFTE**

Januari 2014

INHOUDSOPGAVE

Nrs.

1. INLEIDING	1
1.1. Wie moet btw- maand- of kwartaalaangiften indienen?	5
Personen gehouden tot het indienen van een periodieke btw-aangifte	5
Berekening van het bedrag van de omzet	8
Periodiciteit van indiening van btw-aangiften	15
1.2. Wie verstrekt de btw-aangifteformulieren en de betaalformulieren?	25
Aangifteformulieren	25
Betaalformulieren	29
1.3. Hoe wordt de btw-aangifte ingevuld en ingediend? Algemene principes	32 ²
Elektronische indiening	33
Indiening op papier	36
Invullen van de aangifte	42
Opmerking: regels voor de omrekening of toe te passen wisselkoers bij de inschrijving van een document in de boekhouding	56
2. DE DIVERSE KADERS EN ROOSTERS VAN HET BTW-AANGIFTEFORMULIER	63
2.1. Kader I: Algemene inlichtingen	63
Identificatie van de aangever	63 ²
Periode waarop de aangifte betrekking heeft	64
Aanvraag om terugbetaling	67
Aanvraag van betaalformulieren	74
2.2. Kader II: Uitgaande handelingen	82
2.2.1. Rooster 00: handelingen onderworpen aan een bijzondere regeling	82
Handelingen te vermelden in rooster 00	82
Bedragen die niet in rooster 00 worden ingevuld	85
2.2.2. Roosters 01, 02 en 03: handelingen waarvoor de btw verschuldigd is door de aangever	86
Handelingen te vermelden in de roosters 01, 02 of 03	86
Bijzonder geval: overdracht met toepassing van de btw van gebouwen of van zakelijke rechten op gebouwen en van het bijbehorend terrein als bedoeld in arti- kel 1, § 9, 2°, van het Btw-Wetboek	91
Bijzonder geval: beleggingsgoud	91 ²
Bedragen te vermelden in de roosters 01, 02 en 03	92
Aangifte waarin de handelingen moeten worden opgenomen	96
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	98

2.2.2 ² . Rooster 44: diensten waarvoor de buitenlandse btw verschuldigd is door de medecontractant	100 ²
Handelingen te vermelden in rooster 44	100 ²
Bedragen te vermelden in rooster 44	100 ³
Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven	100 ⁴
Creditnota's en positieve of negatieve verbeteringen	100 ⁵
 2.2.3. Rooster 45: handelingen waarvoor de btw verschuldigd is door de medecontractant	 101
Handelingen te vermelden in rooster 45	101
Bedragen te vermelden in rooster 45	106
Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven	107
Creditnota's en positieve of negatieve verbeteringen	108
 2.2.4. Rooster 46: vrijgestelde intracommunautaire leveringen verricht in België en ABC-verkopen	 111
Handelingen te vermelden in rooster 46	111
Bijzondere gevallen: consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper en overbrengingen van goederenvoorraden, zendingen op proef of zendingen op zicht	113
Bijzonder geval: de btw-eenheid	115 ²
Bijzonder geval: beleggingsgoud	115 ⁴
Bedragen te vermelden in rooster 46	116
Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven	117
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	120
 2.2.5. Rooster 47: andere vrijgestelde handelingen en handelingen verricht in het buitenland	 123
Handelingen te vermelden in rooster 47	123
Bijzonder geval: leveringen volgend op een intracommunautaire overbrenging van goederen	126
Bijzonder geval: de btw-eenheid	126 ²
Bijzonder geval: beleggingsgoud	126 ³
Bedragen te vermelden in rooster 47	127
Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven	128
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	131
 2.2.6. Rooster 48: bedrag van de creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot handelingen ingeschreven in de roosters 44 en 46	 134
Bedragen te vermelden in rooster 48	134
Opmerkingen met betrekking tot de in rooster 48 te vermelden creditnota's	137
Opmerking met betrekking tot de negatieve verbeteringen die worden opgenomen in rooster 48	140
 2.2.7. Rooster 49: bedrag van de uitgereikte creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot andere handelingen van kader II	 141

Bedragen te vermelden in rooster 49	141
Bijzonder geval: consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair- verkoper en overbrengingen van goederenvoorraden	146
Bijzonder geval: de btw-eenheid	146 ²
Opmerkingen met betrekking tot de in rooster 49 te vermelden creditnota's	147
Opmerkingen met betrekking tot de negatieve verbeteringen opgenomen in rooster 49	148
Verbeteringen in verband met uitgaande handelingen - Samenvattende tabel	148
 2.3. Kader III: Inkomende handelingen	 149
 2.3.1. Roosters 81, 82 en 83: bedrag van de inkomende handelingen rekening houdend met de ontvangen creditnota's en de andere verbeteringen	 149
 Handelingen te vermelden in rooster 81	 149
Bijzonder geval: de btw-eenheid	150 ²
Handelingen te vermelden in rooster 82	152
Handelingen te vermelden in rooster 83	155
Bedragen te vermelden in de roosters 81, 82 en 83	159
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	163
 2.3.2. Rooster 84: bedrag van de ontvangen creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot de handelingen ingeschreven in de roosters 86 en 88	 166
 Bedragen te vermelden in rooster 84	 166
Opmerking met betrekking tot de creditnota's te vermelden in rooster 84	170
 2.3.3. Rooster 85: bedrag van de ontvangen creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot de andere handelingen van kader III	 171
 Bedragen te vermelden in rooster 85	 171
Bijzonder geval: de btw-eenheid	174 ²
Opmerking met betrekking tot de in rooster 85 te vermelden creditnota's	175
Verbeteringen in verband met inkomende handelingen - Samenvattende tabel	175
 2.3.4. Rooster 86: intracommunautaire verwervingen verricht in België en ABC-verkopen	 176
 Handelingen te vermelden in rooster 86	 176
Intracommunautaire verwervingen van goederen waarvoor de belasting verschuldigd is door de aangever op grond van artikel 51, § 1, 2°, van het Btw-Wetboek	177
Intracommunautaire verwervingen van goederen onder de voorwaarden van artikel 25quinquies, § 3, laatste lid, van het Btw-Wetboek	181
Leveringen van goederen verricht onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 3°, van het Btw-Wetboek waarvoor de aangever de belasting verschuldigd is overeenkomstig artikel 51, § 2, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek	184
Bijzonder geval: intracommunautaire overbrenging van goederen	187

Bijzonder geval: consignatiezendingen, verzending naar een commissionair-verkoper en de overbrenging van voorraden	188
Bijzonder geval: intracommunautaire verwerving van tabaksfabrikaten	189
Bijzonder geval: intracommunautaire verwerving van beleggingsgoud	189 ²
Samenvatting van de te vermelden handelingen in rooster 86	189 ²
Bedragen te vermelden in rooster 86	190
Aangifte waarin de handelingen dienen opgenomen te worden	194
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	198
Opmerking: handelingen die niet in rooster 86 ingeschreven worden	200
2.3.5. Rooster 87: andere inkomende handelingen waarvoor de btw verschuldigd is door de aangever	201
Handelingen te vermelden in rooster 87	201
Bedragen te vermelden in rooster 87	204
Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven	205
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	206
2.3.6. Rooster 88: intracommunautaire diensten met verlegging van heffing	208 ²
Handelingen te vermelden in rooster 88	208 ²
Bedragen te vermelden in rooster 88	208 ⁴
Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven	208 ⁵
Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen	208 ⁶
2.4. Kader IV: Verschuldigde belasting	209
2.4.1. Rooster 54: btw op de handelingen aangegeven in de roosters 01, 02 en 03	209
2.4.2. Rooster 55: btw op de handelingen aangegeven in de roosters 86 en 88	214
2.4.3. Rooster 56: btw op de handelingen aangegeven in rooster 87, met uitzondering van invoeren met verlegging van heffing	218
2.4.4. Rooster 57: btw op invoeren met verlegging van heffing	222
2.4.5. Rooster 61: diverse btw-regularisaties in het voordeel van de Staat	226
Ontoereikende heffingen vastgesteld door de aangever	227
De herzieningen van de aftrek	228
Opmerking met betrekking tot de herzieningen van de aftrek als gevolg van de ontvangst van een creditnota	229
Regularisaties ten gevolge van een administratieve beslissing	232
2.4.6. Rooster 63: terug te storten btw vermeld op ontvangen creditnota's	233
2.4.7. Rooster 65	235
2.4.8. Rooster XX	236
2.5. Kader V: Aftrekbare belasting	237
2.5.1 Rooster 59: aftrekbare btw	237
Handelingen te vermelden in rooster 59	237

Vertraging in het voldoen aan de voorwaarden tot uitoefening van het recht op aftrek	243
Bijzondere gevallen: consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper en overbrengingen van goederenvoorraden	246
Bedragen die niet in rooster 59 worden ingeschreven	247
2.5.2. Rooster 62: diverse btw-regularisaties in het voordeel van de aangever	248
Handelingen te vermelden in rooster 62	248
Belastingen waarvan de aangever teruggaaf kan verkrijgen	249
Herzieningen van de aftrek	250
Regularisaties ten gevolge van een administratieve beslissing	251
Opmerking	251 ²
2.5.3. Rooster 64: te recupereren btw vermeld op uitgereikte creditnota's	252
2.5.4. Rooster 66	254
2.5.5. Rooster YY	255
2.6. Kader VI: Saldo	256
2.6.1. Rooster 71 en rooster 72	256
2.7. Kader VII: Voorschot	262
2.7.1. Rooster 91	262
Voorwerp van het rooster 91	262
Personen gehouden tot het betalen van een voorschot	263
Bedrag van het voorschot: algemene regel	264
Opmerking	268 ²
Bedrag van het voorschot: afwijkende regel	269
Samenvatting	272
2.8. Kader VIII: Nihil-klantenlijsting	274 ²
2.9. Kader IX: Datum en handtekening(en)	275
3. DIVERSEN	286
3.1. Welke documenten met betrekking tot de ingediende btw-aangifte moeten aan het bevoegde btw-controlekantoor worden toegezonden?	286
3.2. Op welke wijze wordt de btw-aangifte ingediend? Aan wie, wanneer en op welke wijze moet het saldo van de btw-aangifte worden betaald?	287
A. Het indienen van de aangifte	287
B. Eindafrekening	289
3.3. Andere declaratieve verplichtingen – Btw-opgave van de intracommunautaire handelingen – Aangifte inzake intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel - Intrastat-aangifte	298

A. Btw-opgave van de intracommunautaire handelingen	298
B. Aangifte inzake intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel	300 ²
C. Intrastat-aangifte	301

Bijlage I: Boek voor inkomende facturen

Bijlage II: Boek voor uitgaande facturen

Bijlage III: Eindafrekening

1. INLEIDING

1. Deze toelichting is bestemd voor de belastingplichtigen die periodieke btw-aangiften moeten indienen, hetzij maand- of kwartaalaangiften.

Alle moeilijkheden die zich kunnen voordoen worden daarin echter niet opgelost.

Dienaangaande worden de belastingplichtigen eraan herinnerd dat de ambtenaren van hun controlekantoor ter beschikking staan om hen alle gewenste inlichtingen te verstrekken. De belastingplichtigen kunnen zich met alle eenvoudige vragen met betrekking tot btw eveneens steeds wenden tot het "Contactcenter" (Tel. 0257/257.57). Deze telefonische dienst is elke werkdag bereikbaar van 8u tot 17u.

2. De termen "maandaangifte" en "kwartaalaangifte" duiden op respectievelijk de aangifte die elke maand of elk kwartaal moet worden ingediend. Daarentegen wordt de term "periodieke aangifte" gebruikt om één van beide aangiften aan te duiden, telkens men die term kan gebruiken zonder afbreuk te doen aan de betekenis van de tekst.

3. De woorden "tijdvak" of "aangiftetijdvak" duiden de betrokken maand of het betrokken kwartaal aan waarvoor de handelingen moeten worden aangegeven.

4. (*Opgeheven*)

1.1. Wie moet btw-maand- of kwartaalaangiften indienen?

Personen gehouden tot het indienen van een periodieke btw-aangifte

5. In beginsel moeten alle belastingplichtigen en de vertegenwoordigers van een btw-eenheid als bedoeld in artikel 4, § 2, van het Wetboek, met uitzondering van degenen die geen enkel recht op aftrek hebben, bij de door de Minister van Financiën aangewezen dienst periodiek een aangifte indienen met de essentiële gegevens van hun activiteiten op het stuk van de btw (*periodieke btw-aangifte* - z. art. 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek en art. 18, § 2, van het KB nr. 1 van 29 december 1992).

6. De volgende belastingplichtigen hoeven aldus geen periodieke btw-aangiften in te dienen:

a) de belastingplichtigen die enkel leveringen van goederen of diensten verrichten die zijn vrijgesteld door artikel 44 van het Btw-Wetboek en die geen enkel recht op aftrek hebben;

b) de kleine ondernemingen onderworpen aan de vrijstellingsregeling bedoeld in artikel 56, § 2, van het Btw-Wetboek;

c) de landbouwondernemers die voor hun gehele werkzaamheid als belastingplichtige onderworpen zijn aan de bijzondere regeling ingesteld door artikel 57 van het Btw-Wetboek.

7. Bovendien kunnen bijzondere regelingen bepaalde belastingplichtigen ontheffen van het indienen van periodieke btw-aangiften (b.v.: schippers die niet meer dan vijf

boten uitbaten - z. aanschr. nrs. 109/1970, 84/1971 en 2/1973, regeling inzake directe ver- kopen – z. beslissingen nrs. E.T.102.595 van 19 juni 2002 en E.T. 110.297 van 13 mei 2008, verrichten van onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, verricht door artsen of ziekenhuizen – z. beslissing nr. E.T. 116.111 van 21 februari 2011).

Berekening van het bedrag van de omzet

8. De regeling van indiening van de aangiften door de belastingplichtige, wordt bepaald aan de hand van het bedrag van zijn jaaronzet verwezenlijkt tijdens het verstre- ken kalenderjaar (z. nrs. 15 tot 20 hierna). Wanneer dergelijk gegeven ontbreekt (nieuwe onderneming) of ontoereikend is (belangrijke wijziging in de werkzaamheid) raamt de be- lastingplichtige het bedrag van zijn vermoedelijke omzet.

9. Onder omzet wordt verstaan het totale bedrag (exclusief btw) van de door de belastingplichtige in de uitoefening van zijn economische activiteit verrichte handelingen, met inbegrip van:

a) de handelingen welke door de artikelen 39 tot 42 van het Btw-Wetboek vrij- gesteld zijn van de belasting (b.v. de uitvoeren, de intracommunautaire leveringen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen, de leveringen aan ambassades, ...);

b) de krachtens artikel 44bis, van het Btw-Wetboek vrijgestelde handelingen (de leveringen van monetair goud);

c) de in artikel 44, § 3, 4^o tot 10^o, van het Btw-Wetboek beoogde handelingen, telkens wanneer de medecontractant buiten de Gemeenschap is gevestigd of de genoem- de handelingen, volgens door of vanwege de Minister van Financiën te bepalen voorwaar- den, rechtstreeks samenhangen met goederen die bestemd zijn om te worden uitgevoerd naar een land buiten de Gemeenschap, alsmede de diensten als makelaar of lasthebber bij deze handelingen. De handelingen bedoeld in artikel 44, § 3, 8^o, van het Btw-Wetboek zijn in de gevallen waarin gekozen wordt voor het belasten ervan steeds inbegrepen;

d) de in het buitenland verrichte handelingen;

e) de handelingen die aan een bijzondere regeling onderworpen zijn (b.v. de verkoop van tabaksfabrikaten, de handelingen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, ...), met uitzondering van de omzet gerealiseerd in het kader van de bijzondere landbouwregeling (z. Btw-Wetboek, art. 57);

f) de ontvangsten die voortvloeien uit uitzonderlijke verrichtingen (b.v. handel- ingsbeoogd door de artikelen 11, 12, 18, § 3, 19, ... van het Btw-Wetboek). Indien uitslui- tend deze ontvangsten aanleiding geven tot het overgaan naar de regeling van maande- lijke indiening en dergelijke handelingen zich in de toekomst niet meer zouden voordoen, kan de belastingplichtige of de vertegenwoordiger van de btw-eenheid evenwel een gemo- tiveerd verzoek richten aan het hoofd van het bevoegd controlekantoor teneinde, niette- genstaande de overschrijding van de drempel, te worden gemachtigd om voorlopig niet aan de regeling van indiening van maandelijkse aangiften te worden onderworpen.

10. Er wordt geen rekening gehouden met:

a) de in artikel 44 van het Btw-Wetboek beoogde handelingen, andere dan deze waarvan sprake in nr. 9, c) hiervoor, met name de handelingen zonder recht op aftrek of

waarbij de keuze voor de belastingheffing niet werd uitgeoefend indien deze mogelijkheid is voorzien;

b) de bedragen die geen deel uitmaken van de maatstaf van heffing voor zover ze niet moeten vermeld worden in rooster 00 (b.v. de voorschotten).

11. Wanneer een belastingplichtige meerdere beroepswerkzaamheden uitoefent (b.v. bakker en kruidenier), moet het totaal worden gemaakt van de omzet van die verschillende activiteiten. Er moet daarentegen geen rekening worden gehouden met de inkomsten genoten als bezoldigde werknemer, noch met de handelingen onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling van artikel 57 van het Btw-Wetboek.

12. Wanneer meerdere belastingplichtigen beroepswerkzaamheden uitoefenen in onverdeeldheid of in vereniging dient het bedrag van de totale omzet van die gemeenschappelijk uitgeoefende werkzaamheden in aanmerking te worden genomen.

13. Wanneer daarentegen ieder van de echtgenoten een onderscheiden beroepswerkzaamheid uitoefent waarvoor een btw-identificatienummer werd verkregen (b.v. de man caféhouder en de vrouw kruidenierster), wordt afzonderlijk rekening gehouden met de door elkeen verwezenlijkte omzet, ongeacht het huwelijksvermogensstelsel.

14. Indien de onderneming meerdere onderscheiden bedrijfszetels omvat, moet slechts één periodieke aangifte worden ingediend.

Periodiciteit van indiening van btw-aangiften

15. In principe moet **elke maand** een aangifte worden ingediend bij de door de Minister van Financiën aangewezen dienst (z. art. 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek en art. 18, § 1, van het KB nr. 1).

16. In afwijking daarvan is de belastingplichtige die het bedrag van het in artikel 19, § 1, van het KB nr. 1 van 29 december 1992 beoogde voorschot bepaalt overeenkomstig artikel 19, § 2, van datzelfde besluit, gemachtigd slechts **elk trimester** een btw-aangifte in te dienen indien zijn jaarlijkse omzet, exclusief btw, aan alle hierna volgende voorwaarden voldoet (z. Btw-Wetboek, art. 53octies, § 1, derde lid en KB nr. 1 van 29 december 1992, art. 18, § 2):

a) de jaarlijkse omzet, exclusief btw, is kleiner dan of gelijk aan 2.500.000 EUR voor zijn volledige economische activiteit,

b) de jaarlijkse omzet, exclusief btw, is kleiner dan of gelijk aan 250.000 EUR voor het geheel van de leveringen van de navolgende goederen:

- energieproducten bedoeld in artikel 415, § 1, van de programmawet van 27 december 2004;
- toestellen voor mobiele telefonie en computers alsmede hun randapparatuur, toebehoren en onderdelen;
- landvoertuigen uitgerust met een motor onderworpen aan de reglementering betreffende de inschrijving;

c) hij is niet gehouden, overeenkomstig artikel 53sexies, § 1, van het Btw-Wetboek, tot de maandelijkse indiening van de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen.

17. De belastingplichtige kan genieten van de regeling van indiening van kwartaalaangiften op voorwaarde dat hij niet gehouden is tot de maandelijkse indiening van de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen en, enerzijds, de jaarlijkse omzet, exclusief btw, niet meer bedraagt dan 2.500.000 EUR voor zijn volledige economische activiteit, 250.000 EUR voor de in nr. 16, b) beoogde sectoren, en anderzijds, dat hij bereid is om een voorschot te betalen gelijk aan een derde van de belasting die voor het vorige kalenderkwartaal verschuldigd was (z. rooster 71 van de aangifte met betrekking tot die periode). Hij betaalt dit voorschot uiterlijk de twintigste van de tweede en de derde maand van ieder kalenderkwartaal (z. KB nr. 1 van 29 december 1992, art. 19, §§ 1 en 2).

Derhalve verliest de belastingplichtige het voordeel van de regeling van indiening van kwartaalaangiften:

a) wanneer zijn jaarlijkse omzet, exclusief btw, meer bedraagt dan 2.500.000 EUR voor zijn volledige economische activiteit of 250.000 EUR voor de in nr. 16, b) beoogde sectoren **of**

b) wanneer hij op uitdrukkelijke wijze ter kennis brengt dat hij het bedrag van het voorschot niet langer op de wijze zoals hierboven uiteengezet vaststelt of wenst vast te stellen **of**

c) wanneer hij gehouden is, overeenkomstig artikel 53sexies, § 1, van het Btw-Wetboek, tot de maandelijkse indiening van de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen.

18. In de praktijk geven voornoemde beschikkingen aan de belastingplichtigen die een jaarlijkse omzet realiseren, exclusief btw, die voldoet aan de in nr. 16 hiervoor bedoelde voorwaarden, de mogelijkheid om te kiezen tussen de regelingen van indiening van maand- of kwartaalaangiften.

19. In het bijzonder wordt de aandacht van de belastingplichtige die een werkzaamheid aanvangt gevestigd op de bovenvermelde mogelijkheden op het gebied van de indiening van aangiften en de ermee samenhangende verplichtingen. De belastingplichtige kan aldus met kennis van zaken de gewenste regeling voor het indienen van aangiften bepalen.

20. Tijdens de uitoefening van de werkzaamheid geschiedt de overgang van de regeling van indiening van kwartaalaangiften naar de regeling van indiening van maand-aangiften bij het verstrijken van het eerste kalenderkwartaal waarin alle vereiste voorwaarden om te kunnen genieten van de regeling van indiening van kwartaalaangiften niet meer vervuld zijn. De belastingplichtige is ertoe gehouden om uiterlijk de tiende dag van de maand volgend op het voormeld kalenderkwartaal het controlekantoor van de belasting over de toegevoegde waarde waaronder hij ressorteert schriftelijk kennis te geven van deze overgang (KB nr. 1, art. 18, § 3, eerste lid).

Alle andere overgangen van een aangiffteregeling naar een andere kunnen, op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige, door de administratie worden toegestaan

en treden steeds in werking de eerste dag van het aangiftetijdvak van de door de belastingplichtige gevraagde regeling volgend op de datum van aanvaarding van de aanvraag door de administratie (KB nr. 1, art. 18, § 3, tweede lid). Het gemotiveerd schriftelijk verzoek moet worden ingediend bij het controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert.

21. De maandaangifte moet **uiterlijk de 20ste van de maand** die volgt op de maand waarop zij betrekking heeft, bij de door de Minister van Financiën aangewezen dienst worden ingediend.

De eerste aangifte moet worden ingediend uiterlijk de 20ste van de maand die volgt op de datum van de aanvang van de werkzaamheid.

22. De kwartaalaangifte moet **uiterlijk de 20ste van de maand** volgend op het verstrijken van het kalenderkwartaal waarop zij betrekking heeft, bij de door de Minister van Financiën aangewezen dienst worden ingediend.

Er moet dus een aangifte worden ingediend uiterlijk op 20 april, 20 juli, 20 oktober en 20 januari van elk jaar.

De eerste aangifte moet worden ingediend uiterlijk de 20ste van de maand die volgt op het verstrijken van het kwartaal waarin de werkzaamheid werd aangevangen.

23. Wanneer de 20ste een zaterdag, een zondag of een wettelijke feestdag is, wordt de indieningstermijn verlengd tot de **eerstvolgende** werkdag, ongeacht de indieningsregeling (maand- of kwartaalaangifte).

Daarenboven wordt ieder jaar, gelet op de vakantieperiode, de indieningstermijn van de aangiften betreffende de handelingen enerzijds van de maand juni en van het tweede kwartaal, en anderzijds van de maand juli verschoven naar respectievelijk ongeveer 10 augustus en 10 september. De precieze datum wordt aan de belastingplichtigen bekendgemaakt door een persmededeling vanwege de heer Minister van Financiën.

Het tijdstip van betaling van de verschuldigde btw en het maken van de eindafrekening, vindt u onder de nrs. 289 e.v.

Voor wat betreft de aangiften van de maanden juni en juli en van het tweede kwartaal wordt verwezen naar nr. 297.

24. Het niet tijdig indienen van de aangifte kan volgende gevolgen met zich meebrengen:

- a) er wordt een fiscale boete opgelegd;
- b) het bedrag van de verschuldigde belasting van het betreffende aangiftetijdvak wordt van ambtswege vastgesteld door de diensten van de btw;
- c) de teruggave van een eventueel belastingkrediet wordt verhinderd.

1.2. Wie verstrekt de btw-aangifteformulieren en de betaalformulieren?

Aangifteformulieren

25. Sedert 1 april 2009 zijn alle belastingplichtige indieneren, behoudens vrijstelling, verplicht hun periodieke btw-aangiften op elektronische wijze in te dienen via de INTERVAT-toepassing die beschikbaar is op de portaalsite van de FOD Financiën: www.financien.belgium.be (rubriek E-services) (z. nr. 287).

26. De belastingplichtigen die bij toepassing van artikel 18, § 5, van het koninklijk besluit nr. 1 vrijgesteld zijn van de verplichting tot indiening van hun btw-aangiften langs elektronische weg moeten zich wenden tot hun btw-controlekantoor om een voorraad aangifteformulieren te bekomen (z. nrs. 287 en 287²). Het gebrek aan aangifteformulieren mag in geen geval door de belastingplichtige worden ingeroepen om geen aangifte in dienen.

27. en 28. (Opgeheven)

Betaalformulieren

29. De voor de betaling van de btw te gebruiken formulieren worden verstrekt door de administratie.

30. Aan de pas geïdentificeerde btw-belastingplichtige zal enige tijd na de identificatie ambtshalve een eerste voorraad betaalformulieren worden toegestuurd.

31. Vervolgens kan de belastingplichtige nieuwe betaalformulieren bekomen door een kruis te plaatsen in het vak "Aanvraag van betaalformulieren" van kader I van de aangifte.

Hij wordt verzocht dit te doen zodra hij nog slechts vier betaalformulieren in voorraad heeft.

32. Het gebrek aan betaalformulieren mag in geen geval door de belastingplichtige worden ingeroepen om zich te onttrekken aan zijn verplichtingen betreffende de betaling van de verschuldigde btw.

Wanneer de belastingplichtige betaalformulieren gebruikt andere dan deze verstrekt door de administratie, of nog wanneer hij op elektronische wijze betaalt, moet hij steeds de gestructureerde mededeling vermelden die hem werd ter kennis gebracht door de administratie.

1.3. Hoe wordt de btw-aangifte ingevuld en ingediend? Algemene principes

32². De periodieke btw-aangifte moet worden ingediend:

- **ofwel langs elektronische weg, via INTERVAT;**
- **ofwel op het door de administratie verstrekte formulier nr. 625 bestemd voor manuele invulling.**

De belastingplichtige is in principe steeds gehouden zijn periodieke btw-aangifte **op elektronische wijze** in te dienen, via de INTERVAT-toepassing die beschikbaar is op de website van de FOD Financiën: www.financien.belgium.be (rubriek E-diensten).

Slechts indien de belastingplichtige of de persoon die gemachtigd is de btw-aangifte namens hem in te dienen in de **onmogelijkheid** verkeert om deze aangifte op geïnfomatiseerde wijze in te dienen (hij beschikt niet over de nodige informaticamiddelen, een buitenlandse gevolmachtigde staat in voor de indiening van de btw-aangifte of in geval van technische problemen) kan hij worden vrijgesteld van de verplichting tot indiening langs elektronische weg. Daartoe moet hij een **ondertekende schriftelijke verklaring** indienen bij zijn btw-controlekantoor waarin hij nauwkeurig de redenen omschrijft waarom hij zijn documenten niet kan indienen op elektronische wijze en waarin hij zich ertoe verbindt om de administratie te verwittigen van elke wijziging in deze toestand. Wanneer hij zijn documenten op papier blijft indienen moet hij elk jaar zijn btw-controlekantoor bezoeken hem blanco formulieren te bezorgen voor een periode van één jaar. Hij dient deze formulieren binnen de daartoe voorziene termijn toe te sturen naar het scanningcentrum (z. nr. 287²). De indieningstermijn van de aangifte, bedoeld in de nrs. 21 tot 23, kan in geen geval worden verlengd.

De buitenlandse belastingplichtigen met een rechtstreekse btw-identificatie in België zijn om praktische redenen vrijgesteld van de verplichting tot elektronische indiening en ontvangen jaarlijks automatisch een voorraad formulieren.

Elektronische indiening

33. Om een btw-aangifte elektronisch in te vullen en in te dienen moet men gebruik maken van de INTERVAT-toepassing die beschikbaar is op de portaalsite van de FOD Financiën <http://www.financien.belgium.be> (rubriek E-diensten). Deze toepassing is toegankelijk voor iedereen, zonder voorafgaande registratie. Zij laat toe om de gegevens van de periodieke aangifte(n) te coderen via een invulscherm of aan die toepassing een XML-bestand toe te voegen dat de gegevens van de in te dienen aangifte(n) bevat. In dit laatste geval moet men zich schikken naar het door de administratie gedefinieerde XSD-schema, dat eveneens beschikbaar is op de voormelde site. Vervolgens moet men zijn elektronische handtekening, die gekoppeld is aan zijn digitaal certificaat klasse 3 of aan de identificatiegegevens van zijn elektronische identiteitskaart, plaatsen om zodoende over te kunnen gaan tot de beveiligde verzending van zijn gegevens naar de administratie.

De elektronische aangifte moet uiterlijk de 20^{ste} van de maand die volgt op de periode waarop zij betrekking heeft (maand of kwartaal) worden ingediend (z. ook nr. 23).

34. Met het oog op de elektronische indiening van de aangiften moet de tot dat doel gevolmachtigde natuurlijke persoon niet alleen beschikken over een computer, maar ook over een internetverbinding, een standaardbrowser, zijn elektronische identiteitskaart en een passende kaartlezer of, bij gebreke hieraan, over een digitaal certificaat klasse 3, uitgereikt door één van de door de administratie aanvaarde Certificatie Autoriteiten (Isabel, Globalsign of Certipost) en over Acrobat Reader.

35. Voor meer inlichtingen is het aangeraden eerst de via de INTERVAT-toepassing beschikbare FAQ's te raadplegen op de portaalsite van de FOD Financiën <http://www.financien.belgium.be> (rubriek E-diensten, Intervat, help on line). Voor alle technische vragen met betrekking tot de INTERVAT-toepassing, kan men terecht op volgend

e-mailadres: info.intervat@minfin.fed.be. Voor andere vragen kan men zich wenden tot het contactcenter van de FOD Financiën op het nummer 0257/257.57.

Indiening op papier

36. De belastingplichtigen die genieten van de vrijstelling van de indiening van hun btw-aangiften langs elektronische weg moeten een maand- of kwartaalaangifte indienen op papier. Zij maken daartoe gebruik van hetzelfde formulier. Dit formulier is uitgevoerd in A4-formaat en is langs beide zijden bedrukt in een groene kleur.

37. Het formulier mag enkel met zwarte of donkerblauwe inkt worden ingevuld. De genummerde roosters op het aangifteformulier, die werden onderverdeeld in vakken, zijn bestemd voor het invullen van de te verstrekken gegevens. De bedragen moeten worden ingevuld door gebruik te maken van één vak voor elk cijfer (z. ook de nrs. 42 en 44 hierna). De cijfers moeten goed gevormd en perfect leesbaar zijn.

In het aan de administratie voorbehouden kader mag geen enkele inschrijving voorkomen.

De roosters die de belastingplichtige niet gebruikt blijven blanco. Ze mogen noch worden doorgestreept noch worden opgevuld met nullen of de vermelding "nihil" of een andere vermelding dragen.

38. Wanneer de belastingplichtige geen enkele handeling heeft verricht in de loop van een aangifteperiode, worden slechts de kaders I, VI (in *rooster 71* dient "0,00" te worden vermeld), IX en desgevallend VIII van de aangifte ingevuld. De andere roosters blijven blanco: ze mogen noch worden doorgestreept, noch de vermelding "nihil" of een andere vermelding dragen.

De belastingplichtige gehouden tot het indienen van btw-maandaangiften die geen enkele handeling verricht in de loop van de maand december en het bedrag van het decembervoorschot vaststelt op basis van de effectief op 20 december verschuldigde belasting (z. nrs. 264 tot 268²) moet bovendien in kader VII (rooster 91) van de aangifte met betrekking tot de maand december het getal "0,00" vermelden.

39. De belastingplichtige moet de btw-aangifte in twee exemplaren opmaken:

a) het eerste exemplaar waarvoor de belastingplichtige in principe gebruik maakt van de aangifteformulieren die hij bij de administratie heeft bekomen, is bestemd voor de indiening van de aangifte. Het moet behoorlijk ingevuld en ondertekend uiterlijk de 20ste dag van de maand die volgt op de periode (maand of kwartaal) waarop de aangifte betrekking heeft worden ingediend bij de door de Minister van Financiën aangewezen dienst (z. nr. 287²);

b) het tweede exemplaar, dat het dubbel uitmaakt van de in punt a hierboven bedoelde aangifte, moet door de belastingplichtige worden aangemaakt door middel van een fotokopie of op gelijk welke andere wijze. Het is de belastingplichtige niet toegestaan voor de aanmaak van dit dubbel gebruik te maken van de hem door de administratie verstrekte voorraad aangifteformulieren. Dit dubbel moet door de belastingplichtige worden bewaard gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari van het jaar volgend op zijn datum (z. Btw-Wetboek, art. 60, § 1).

40. en 41. (Opgeheven)

Invullen van de aangifte

42. De in te vullen bedragen hebben **steeds twee decimalen**. De roosters bestemd voor het invullen van de aan te geven bedragen zijn daarom voorzien van een komma en twee vakken voor de decimalen.

43. De bedragen moeten in de roosters worden ingeschreven, gebruik makend van één vak voor elk cijfer, met het cijfer van de eenheden in het blanco vak vóór de komma, het cijfer van de tientallen in het voorgaande vak, enz. De twee vakken na de komma moeten altijd worden ingevuld. Wanneer het in te vullen bedrag een geheel getal is (geen eurocenten), dan moet men in de vakken na de komma "00" vermelden.

Men mag geen enkel vak tussen twee cijfers openlaten, noch voor het aanduiden van een tussenruimte, noch voor het inschrijven van een punt of een ander teken.

Voorbeeld van een juiste inschrijving (rooster 01)

					7	0	1	5	6	0
--	--	--	--	--	---	---	---	---	---	---

,

2	8
---	---

01

44. De roosters en de vakken die de belastingplichtige niet gebruikt moeten blanco blijven. Ze mogen niet worden doorstreept of opgevuld met nullen of enige andere vermelding zoals "nihil" dragen (z. evenwel nrs. 262 t.e.m. 274 m.b.t. het rooster 91 en nr. 259 m.b.t. "0,00" in rooster 71 indien het saldo van de aangifte nul is).

1.4. (Opgeheven)

45. tot 55. (Opgeheven)

Opmerking: regels voor de omrekening of toe te passen wisselkoers bij de inschrijving van een document in de boekhouding

56. De belastingplichtige moet soms een document opnemen in zijn boekhouding uitgedrukt in de munteenheid van een lidstaat die de euro niet heeft aangenomen (b.v. factuur met betrekking tot een intracommunautaire verwerving van goederen, uitgedrukt in GBP), of in de munteenheid van een derde land (b.v. factuur met betrekking tot een invoer van goederen, uitgedrukt in USD). Bij de opname ervan in de boekhouding moet dat document worden omgerekend op basis van de regels vastgelegd in artikel 27 van het Btw-Wetboek.

57. tot 62. (Opgeheven)

2. DE DIVERSE KADERS EN ROOSTERS VAN HET BTW-AANGIFTE-FORMULIER

2.1. Kader I: Algemene inlichtingen

63. In kader I worden diverse algemene inlichtingen verstrekt: identificatie van de aangever, aangifteperiode, eventueel aanvraag om terugbetaling van door de Staat verschuldigde btw, aanvraag van betaalformulieren.

Identificatie van de aangever

63². In de elektronische aangifte moet de belastingplichtige in het veld "Btw-nummer", achter de letters BE, de 10 cijfers van zijn btw-identificatienummer vermelden. Zijn volledige coördinaten (naam en adres) verschijnen automatisch.

Op het papieren formulier moet de belastingplichtige in de daartoe voorziene vakjes, zijn naam of benaming en zijn adres vermelden. Hij mag in dit kader geen identificatie-etiketten kleven.

In het geval de belastingplichtige een btw-eenheid betreft wordt de btw-aangifte door de vertegenwoordiger van de btw-eenheid ingediend onder het btw-identificatienummer van de btw-eenheid. Deze aangifte omvat het totaal bedrag van de handelingen van alle leden. Aldus wordt voor de btw-eenheid één periodieke btw-aangifte ingediend per aangifteperiode.

In het rooster "Btw-nr. aangever" moet de belastingplichtige zijn btw-identificatienummer vermelden. Dit nummer bevat de letters BE, gevolgd door 10 cijfers. De letters "BE" en het eerste cijfer "0" werden reeds voorgedrukt.

Periode waarop de aangifte betrekking heeft

64. In de elektronische aangifte selecteert de belastingplichtige de maand of het kwartaal waarop de aangifte betrekking heeft aan de hand van het rolmenu.

Op het papieren formulier moet de aangever in de desbetreffende vakjes in Arabische cijfers de periode aanduiden waarop de aangifte betrekking heeft: hetzij de maand (onder de vorm maand/jaar), hetzij het kwartaal (onder de vorm kwartaal/jaar).

65. (Opgeheven)

66. Voorbeeld voor het papieren formulier

1) Aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand juli 2014:

Periode:

Maand	<input type="text" value="0"/> <input type="text" value="7"/>	<input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="4"/>
Kwartaal	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>

2) Aangifte met betrekking tot de handelingen van het derde kwartaal

2014:

Periode:

Maand

--	--

--	--	--	--

Kwartaal

3

2	0	1	4
---	---	---	---

Aanvraag om terugbetaling

67. De administratie houdt voor iedere belastingplichtige die gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, een btw-rekening-courant bij waarin de financiële verrichtingen worden ingeschreven die onder meer blijken uit de ingediende periodieke aangiften en uit de gedane betalingen.

68. Indien, bij het verstrijken van het tijdvak waarop de periodieke aangifte betrekking heeft, de btw-rekening-courant van de belastingplichtige een overschot in zijn voordeel vertoont (belastingkrediet), wordt dit krediet in de regel naar het volgende tijdvak overgedragen.

69. Dit krediet is evenwel terugbetaalbaar, **op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige**, wanneer het (z. KB nr. 4 van 29 december 1969, art. 8¹, § 2):

a) **245 EUR** bereikt, indien het gaat om het laatste aangiftetijdvak van een kalenderjaar;

b) **615 EUR** bereikt, indien het gaat om een kwartaalaangifte met betrekking tot één van de eerste drie kalenderkwartalen;

c) **1.485 EUR** bereikt, indien het gaat om de maandaangifte met betrekking tot de laatste maand van elk van de eerste drie kalenderkwartalen;

d) **245 EUR** bereikt, wanneer de rechthebbende van het belastingkrediet maandaangiften indient en houder is van een bijzondere vergunning (z. KB nr. 4 van 29 december 1969, art. 8¹, § 5). Deze vergunning wordt verleend aan de belastingplichtige:

- die tijdens het verstreken kalenderjaar voor tenminste 30 percent van zijn omzet:
 - * leveringen van goederen en diensten heeft verricht die van de btw zijn vrijgesteld krachtens de artikelen 39, 39bis en 39quater van het Btw-Wetboek (uitvoer, intracommunautaire leveringen, leveringen van goederen onder het stelsel van btw-entrepot, ...);
 - * leveringen van goederen en diensten heeft verricht die van de btw zijn vrijgesteld krachtens de artikelen 40, § 2, 1° en 2°, 41, § 1, eerste lid, 2° tot 6° en 42 van het Btw-Wetboek;
 - * leveringen van goederen en diensten heeft verricht waarvoor de belasting verschuldigd is door de medecontractant overeenkomstig de artikelen 51, § 2, eerste lid, 5° en 51, § 4, van het Btw-Wetboek;
 - * leveringen van goederen en diensten heeft verricht waarvoor het ver-

laagd btw-tarief van toepassing is overeenkomstig de rubrieken XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVII en XXXVIII van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970;

* leveringen van goederen en diensten heeft verricht die in het buitenland plaatsvinden voor zover het overschot voortvloeit uit de voorfinanciering van de belasting geheven op deze goederen en diensten,

- en die tijdens dezelfde periode een belastingkrediet had van ten minste 12.000 EUR.

Deze vergunning moet schriftelijk aangevraagd worden bij het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert. De aanvraag moet alle gegevens bevatten die nodig zijn om na te gaan of de belastingplichtige aan de vereiste voorwaarden voldoet en vergezeld zijn van alle daartoe vereiste documenten. Voor een nieuwe belastingplichtige wordt rekening gehouden met zijn behoorlijk gestaafe exploitatievooruitzichten. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat een fiscaal vertegenwoordiger onder globaal btw-identificatienummer (BE 796.5 of BE 796.6) een dergelijke vergunning niet kan aanvragen.

70. De teruggave bedoeld onder nr. 69 a) is afhankelijk van de voorwaarde dat alle aangiften met betrekking tot de handelingen van het kalenderjaar uiterlijk op 20 januari van het volgende jaar zijn ingediend.

Voor de teruggave bedoeld onder nr. 69 b), c) en d) moeten alle aangiften met betrekking tot de handelingen van het lopende jaar ingediend zijn uiterlijk de twintigste van de maand na, naargelang van het geval, het kwartaal of de maand op het einde waarvan het door de Staat verschuldigde bedrag blijkt.

71. Indien de belastingplichtige wenst dat het belastingkrediet hem wordt teruggegeven, dan plaatst hij een kruisje in het vak "Aanvraag om terugbetaling".

72. Wanneer de belastingplichtige als belasting over de toegevoegde waarde, belasting, boeten, interesten of bijkomende kosten verschuldigd is, wordt het voor teruggaaf vatbaar belastingkrediet ofwel tot het passende beloop aangewend ter aanzuivering van de schuld, ofwel ten belope van het bedrag van de schuldvordering van de administratie ingehouden. Artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 bepaalt eveneens dat elke som die aan een belastingschuldige moet worden teruggegeven of betaald in het kader van de toepassing van de wettelijke bepalingen inzake de inkomstenbelastingen en de ermee gelijkgestelde belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde of krachtens de bepalingen van het burgerlijk recht met betrekking tot de onverschuldigde betaling, door de bevoegde ambtenaar zonder formaliteit kan worden aangewend ter betaling van de door deze belastingschuldige verschuldigde voorheffingen, inkomstenbelastingen en ermee gelijkgestelde belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde, in hoofdsom, opcentiemen en verhogingen, fiscale of administratieve geldboeten, interesten en kosten, wanneer deze laatsten niet of niet meer worden betwist.

73. (Opgeheven)

Aanvraag van betaalformulieren

74. De belastingplichtige kan van de administratie nieuwe betaalformulieren bekomen door een kruisje te plaatsen in het vak "Aanvraag van betaalformulieren". Hij wordt verzocht dit te doen van zodra hij nog slechts vier betaalformulieren heeft.

Wanneer de belastingplichtige betaalformulieren gebruikt andere dan deze verstrekt door de administratie, of nog wanneer hij op elektronische wijze betaalt, moet hij steeds de gestructureerde mededeling vermelden die hem werd ter kennis gebracht door de administratie.

75. tot 81. (*Opgeheven*)

2.2. Kader II: Uitgaande handelingen

2.2.1. ROOSTER 00: handelingen onderworpen aan een bijzondere regeling

Handelingen te vermelden in rooster 00

82. In rooster 00 wordt vermeld:

a) het bedrag van de diverse in België verrichte handelingen die onderworpen zijn aan een **bijzondere regeling** en die in principe zowel de aangever als zijn medecontractant vrijstellen van de betaling van de Belgische btw.

Het betreft onder meer:

- verkopen van tabaksfabrikaten bedoeld in artikel 58, § 1, van het Btw-Wetboek;
- verkopen van kranten en tijdschriften;
- verkopen van recuperatieproducten;
- commissie op voorafbetaalde telefoonkaarten.

b) in het kader van de regeling van toepassing op de belastingplichtigen die een **btw-eenheid** vormen:

- Het bedrag van de handelingen verricht in België tussen twee leden van eenzelfde btw-eenheid die worden beschouwd als uitgaande handelingen in hoofde van het lid dat ze heeft verricht (interne verkopen) met inbegrip van de handelingen die krachtens artikel 44 van het Btw-wetboek zouden zijn vrijgesteld indien ze werden verricht buiten de btw-eenheid.
- Het bedrag van de krachtens de artikelen 12, § 1, eerste lid, 3° van het Btw-Wetboek met een levering onder bezwarende titel gelijkgestelde handelingen. Het betreft de verkoop van goederen in voorraad door een lid aan een ander lid van dezelfde btw-eenheid dat deze goederen als bedrijfsmiddel zal aanwenden.
- Het bedrag van de krachtens artikel 12, § 1, eerste lid, 4° van het Btw-Wetboek met een levering onder bezwarende titel gelijkgestelde handelingen. Het betreft de verkoop van goederen die een geheel of gedeeltelijk recht op aftrek hebben doen ontstaan door een lid aan een ander lid van dezelfde btw-eenheid dat deze goederen zal aanwenden voor het verrichten van handelingen waarvoor geen volledig recht op aftrek ontstaat.

- Het werk in onroerende staat verricht door een lid van een btw-eenheid aan een ander lid van dezelfde btw-eenheid, overeenkomstig artikel 19, § 2, van het Btw-Wetboek met een dienst verricht onder bezwarende titel gelijkgesteld.
- Het bedrag van de door een lid van een btw-eenheid aan een ander lid van dezelfde btw-eenheid verkochte goederen die door laatstbedoelde worden verzonden naar een andere lidstaat. De verzending wordt gelijkgesteld met een intracommunautaire levering van goederen die wordt vrijgesteld overeenkomstig artikel 39bis, § 1, 4°, van het Btw-Wetboek.

c) het bedrag van de handelingen van een **gemengde of gedeeltelijke belastingplichtige**:

- - die in België werden verricht,
 - krachtens artikel 44 van het Btw-Wetboek van de belasting zijn vrijgesteld
 - en geen recht op aftrek van de voorbelasting verlenen.
- - die in een andere EU-lidstaat werden verricht;
 - al dan niet in deze lidstaat van de btw zijn vrijgesteld;
 - geen recht op aftrek van de voorbelasting verlenen;
 - en geen diensten betreffen die moeten opgenomen worden in rooster 44.
- - die in een derde land werden verricht
 - en geen recht op aftrek van de Belgische voorbelasting verlenen.

Administratieve tolerantie: deze handelingen beoogd in het Wetboek die geen recht op aftrek van de voorbelasting verlenen, zullen in principe opgenomen worden in de maand- of kwartaalaangifte met betrekking tot de periode waarin ze werden verricht. De administratie aanvaardt dat de belastingplichtige deze handelingen één keer per kalenderjaar opneemt in rooster 00. In dat geval zullen alle bedoelde handelingen van het jaar moeten opgenomen worden in de aangifte met betrekking tot de maand december of het vierde kwartaal.

Bijzonder geval: ten uitzonderlijke titel kunnen de ondernemingen die ten overstaan van het diensthoofd van hun bevoegd btw-controlekantoor kunnen aantonen dat ze het totaalbedrag van de in de loop van het jaar verrichte handelingen, beoogd in het Wetboek en die geen recht op aftrek van de voorbelasting verlenen, onmogelijk in rooster 00 van de aangifte met betrekking tot de laatste periode van het jaar kunnen opnemen, een afwijking verkrijgen van dit kantoor om deze laatste zo snel mogelijk, en dit uiterlijk tegen 20 april van het jaar volgend op dat van de handelingen, schriftelijk in kennis te stellen van de volgende gegevens:

- enerzijds, de som van de bedragen opgenomen in rooster 00 van de periodieke aangiften van het vorige jaar;
- en anderzijds, het totaalbedrag van de handelingen die, rekening houdend met de verrichte handelingen beoogd in het Wetboek en die geen recht op aftrek verlenen, zouden moeten opgenomen geweest zijn in rooster 00 voor het vorige jaar (het bedrag vermeld onder het eerste streepje dus inbegrepen).

In dit geval moeten deze bedragen verplicht worden meegedeeld aan het betrokken btw-controlekantoor door middel van een afzonderlijk document en dus niet via de periodieke aangifte.

83. Hoewel deze handelingen, op grond van de artikelen 11 en 18, § 3, van het Btw-Wetboek, niet worden aangemerkt als leveringen van goederen, noch als dienstverrichtingen, wordt in rooster 00 eveneens het bedrag vermeld van de **overdracht van een algemeenheid van goederen** evenals het bedrag van de handelingen bedoeld in artikel 18, § 1, van het Btw-Wetboek die worden verricht naar aanleiding van een dergelijke overdracht.

84. Voor wat de toepassing van de regeling van belastingheffing over de **winstmarge** voorzien in artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek betreft, vermeldt rooster 00 voor statistische doeleinden, het bedrag van de onder deze regeling verkochte goederen, gewaardeerd tegen aanschaffingsprijs.

Deze vermelding betreft derhalve enkel de tweedehandse goederen (met inbegrip van de tweedehandse vervoermiddelen), kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten die worden geleverd door een belastingplichtige wederverkoper onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge bedoeld in artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek (z. ook de aanschr. nrs. 1 en 2 van 2 januari 1995).

De inschrijving gebeurt:

- **ofwel in elke aangifte**, wanneer de belastingplichtige wederverkoper de maatstaf van heffing van de leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling per levering bepaalt (t.t.z. voor elk goed afzonderlijk beschouwd). Ze vermeldt derhalve de **aankoopprijs** van de goederen die in de loop van de aangifteperiode werden verkocht onder de bijzondere regeling;

- **ofwel één maal per jaar, in de laatste aangifte van het jaar**, wanneer de belastingplichtige wederverkoper de maatstaf van heffing van de leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling per aangifteperiode bepaalt. Ze vermeldt derhalve de **aankoopprijs** van de goederen die gedurende het afgelopen jaar werden verkocht onder de bijzondere regeling (z. nr. 90, e) waarin u enkele cijfervoorbeelden hieromtrent terugvindt. Wanneer het boekjaar niet samenvalt met het burgerlijk jaar moet de hierboven bedoelde inschrijving gebeuren in de aangifte met betrekking tot de laatste aangifteperiode van het boekjaar.

Indien de winstmarge berekend voor een welbepaalde levering (z. eerste streepje hierboven) of voor de laatste aangifteperiode van het jaar/boekjaar (z. tweede streepje hierboven) negatief is, moet het bedrag dat conform de bepalingen bedoeld in het vorige lid wordt vermeld in het rooster 00, worden **verminderd** met het bedrag van deze negatieve marge (z. eveneens nr. 90, e) waarin u een cijfervoorbeeld hieromtrent terugvindt).

84². De administratie aanvaardt dat de btw bij verkoop van een vervoermiddel, bedoeld in artikel 45, § 2, eerste lid, van het Btw-Wetboek, slechts geheven wordt over de helft van het gevraagde bedrag op voorwaarde dat de belastingplichtige een recht op aftrek heeft genoten van btw die opeisbaar is geworden bij de aankoop van het vervoermiddel dat hij vervreemdt. De overige 50% van de maatstaf van heffing wordt opgenomen in rooster 00 van de periodieke aangifte.

Bedragen die niet in rooster 00 worden ingevuld

85. Worden niet vermeld in rooster 00:

a) de elementen die geen deel uitmaken van de maatstaf van heffing op grond van artikel 28 van het Btw-Wetboek (disconto, prijsverminderingen, interesten, gewone en gebruikelijke verpakkingsmiddelen, voorschotten). Deze elementen worden noch vermeld in rooster 00, noch elders in de aangifte;

b) de handelingen waarvoor de Belgische belasting door de medecontractant van de aangever moet worden voldaan. Deze bedragen worden vermeld in rooster 45 van de aangifte (z. nrs. 101 t.e.m. 110);

c) de handelingen die zijn vrijgesteld van de belasting op grond van de artikelen 39 tot 42 en 44bis van het Btw-Wetboek. Deze bedragen worden in voorkomend geval vermeld in de roosters 46 of 47 van de aangifte;

d) de diensten verricht voor een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige, die plaatsvinden in de lidstaat waar deze belastingplichtige de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd. Deze handelingen worden vermeld in rooster 44 van de aangifte, voor zover deze belastingplichtige de schuldenaar is van de belasting en deze diensten niet vrijgesteld zijn van de belasting in deze lidstaat (z. nrs. 100² tot 100⁷);

e) de andere dienstverrichtingen en leveringen van goederen die plaatsvinden in het buitenland. Deze worden opgenomen in rooster 47 van de aangifte.

2.2.2. ROOSTERS 01, 02 en 03: handelingen waarvoor de btw verschuldigd is door de aangever

Handelingen te vermelden in de roosters 01, 02 of 03

86. In de roosters 01, 02 of 03 geeft de belastingplichtige, per toepasselijk tarief, de bedragen (maatstaven van heffing) van de handelingen (leveringen van goederen of dienstverrichtingen) aan die cumulatief beantwoorden aan de volgende voorwaarden:

a) de handelingen werden door de belastingplichtige in België verricht, in het kader van de activiteit die hem de hoedanigheid van btw-belastingplichtige verleent;

b) de over deze handelingen verschuldigde belasting is opeisbaar geworden in de loop van de periode waarop de aangifte betrekking heeft;

c) de over deze handelingen verschuldigde belasting moet door de belastingplichtige worden voldaan op grond van artikel 51, § 1, 1^o, van het Btw-Wetboek.

87. De handelingen die door artikel 12 van het Btw-Wetboek worden gelijkgesteld met leveringen van goederen onder bezwarende titel, alsmede de handelingen die door artikel 19 van het Btw-Wetboek worden gelijkgesteld met diensten verricht onder bezwarende titel worden eveneens, naar gelang van het toepasselijke tarief, vermeld in de roosters 01, 02 of 03.

In afwijking hiervan wordt de maatstaf van heffing van de handeling die bestaat uit de gratis terbeschikkingstelling door een belastingplichtige van autovoertuigen voor privé-doeleinden van de leden van zijn personeel, niet opgenomen in de btw-aangifte. Een verklarende nota moet in dit geval op het btw-controlekantoor worden voorgelegd op ieder verzoek van het hoofd van dit kantoor.

88. De handelingen worden ingevuld in:

a) **het rooster 01** indien het tarief van de belasting over de toegevoegde waarde die op deze handelingen van toepassing is, 6 pct. bedraagt;

b) **het rooster 02** indien het tarief van de belasting over de toegevoegde waarde die op deze handelingen van toepassing is, 12 pct. bedraagt;

c) **het rooster 03** indien het tarief van de belasting over de toegevoegde waarde die op deze handelingen van toepassing is, 21 pct. bedraagt.

89. *(Opgeheven)*

90. De bedragen die worden ingevuld in de roosters 01, 02 of 03 komen voort van:

a) **de facturen** die door de aangever, zijn medecontractant of een derde zijn uitgereikt en ingeschreven in zijn uitgaand factuurboek (z. Btw-Wetboek, art. 53, § 2 en KB nr. 1, art. 1 en 6, § 1).

De facturen die door de medecontractant overeenkomstig artikel 6 van het KB nr. 1 werden uitgereikt moeten slechts in de roosters 01 tot 03 worden vermeld voor zover de verlegging van heffing van de belasting in hoofde van de afnemer of ontvanger niet van toepassing is. In het geval toepassing wordt gemaakt van de verlegging van de heffing mogen deze facturen niet worden opgenomen in de roosters 01 tot 03 maar moeten ze in rooster 45 van de aangifte worden vermeld;

b) **de bijzondere stukken** uitgereikt naar aanleiding van de leveringen van goederen of dienstverrichtingen tussen de leden van eenzelfde btw-eenheid (z. art. 53, § 3 van het Btw-Wetboek) (zie ook rooster 00 en rooster 49);

c) **de documenten die door de aangever worden opgemaakt overeenkomstig artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992** die de met leveringen van goederen of met dienstverrichtingen gelijkgestelde handelingen bedoeld in art. 12, art. 19 en art. 19bis van het Btw-Wetboek vaststellen (zie ook rooster 00 en rooster 49);

d) **het dagontvangstenboek** voor wat de handelingen betreft waarvoor de aangever gebruik heeft gemaakt van de ontheffing voor het uitreiken van een factuur.

Elke belastingplichtige moet namelijk in een dagontvangstenboek van dag tot dag het totaalbedrag, inclusief btw, vermelden van de dagontvangsten met betrekking tot de handelingen waarvoor hij gebruik maakt van de ontheffing van factureringsplicht. Wanneer de ontvangsten echter aan meerdere btw-tarieven onderworpen zijn moeten ze in principe per tarief worden vermeld. Indien deze vermelding per tarief voor de belastingplichtige te veel praktische moeilijkheden oplevert, mogen de ontvangsten globaal worden ingevuld, zonder een onderscheid te maken tussen het tarief van de belasting.

De latere omdeling per tarief zal in dit geval gebeuren volgens een door de administratie goedgekeurde verdeelsleutel (z. aanschr. nr. 101/1970).

Om de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte te kunnen invullen, moet de aangever het bedrag van de maatstaf van heffing van bovengenoemde handelingen berekenen aan de hand van de inschrijvingen, inclusief btw, in het dagontvangstenboek. De berekening gebeurt op de volgende wijze:

1° berekening van het bedrag van de btw:

$$\text{Btw} = \frac{\text{ontvangen bedrag inclusief btw} \times \text{tarief van de btw}}{100 + \text{tarief van de btw}}$$

(b.v. een ontvangst inclusief 6 pct. btw moet vermenigvuldigd worden met de term 6/106).

2° berekening van de maatstaf van heffing:

$$\text{Maatstaf van heffing} = \text{ontvangen bedrag inclusief btw} - \text{btw}.$$

De op deze wijze berekende maatstaf van heffing wordt opgenomen in het rooster 01, 02 of 03, volgens het toepasselijke btw-tarief;

e) **het vergelijkingsregister** voor de leveringen van tweedehandse goederen (met inbegrip van de tweedehandse vervoermiddelen), kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge zoals bedoeld in artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek, wanneer de belastingplichtige wederverkoper de maatstaf van heffing van deze leveringen per aangifteperiode bepaalt (z. ook de aanschr. nrs. 1 en 2 van 2 januari 1995).

A. De belastingplichtige wederverkoper bedoeld in de bijzondere regeling brengt **op het einde van elke aangifteperiode met uitzondering van de laatste aangifteperiode van het jaar** (of van het boekjaar indien dit niet samenvalt met een kalenderjaar) de volgende bedragen over naar het vergelijkingsregister:

- enerzijds het totaal bedrag van de verkopen verricht onder deze regeling in de loop van de betreffende periode (z. kolom met betrekking tot de winstmargeregeling in het boek voor uitgaande facturen en het dagontvangstenboek);
- anderzijds het totaal bedrag van de aankopen verricht in het kader van deze regeling in de loop van de betreffende periode (z. aankoopregister).

Het verschil (V) tussen deze bedragen geeft de winstmarge van de handelingen verricht onder de bijzondere regeling in de loop van de betrokken periode.

Wanneer het verschil (V) positief is, berekent de belastingplichtige op basis daarvan:

- enerzijds het bedrag van de verschuldigde btw over de betreffende handelingen:

$$Btw = V \times \frac{\text{tarief van de btw}}{100 + \text{tarief van de btw}}$$

Het bekomen resultaat wordt afgerond op de hogere of lagere cent naargelang de derde decimaal al dan niet 5 bereikt. Dit bedrag wordt ingevuld in rooster 54.

- anderzijds het bedrag van de maatstaf van heffing:

$$\text{Maatstaf van heffing} = V - btw$$

De op deze wijze berekende maatstaf van heffing wordt naar gelang het toepasselijke btw-tarief ingevuld in rooster 01, 02 of 03.

Wanneer het verschil (V) negatief is (het bedrag overgenomen uit het aankoopregister is groter dan de bedragen overgenomen uit het uitgaand factuurboek en het dagontvangstenboek), dan moet V worden overgedragen naar het aankoopregister van de volgende periode en wordt geen enkel bedrag vermeld in de periodieke aangifte.

B. In de laatste aangifteperiode van het jaar (of van het boekjaar indien dit niet samenvalt met een kalenderjaar) worden de winstmarge, het bedrag van de maatstaf van heffing en het bedrag van de verschuldigde btw berekend op basis van de gegevens van het volledige jaar. De aangever berekent:

1° de aankoopprijs van de goederen die hij in de loop van het betreffende jaar (jaar X) onder de bijzondere regeling heeft verkocht:

$$\begin{aligned} \text{Verkochte aankopen} &= \text{Beginvoorraad op 01/01/jaar X} \\ &+ \text{Aankopen in de loop van het jaar X} \\ &- \text{Eindvoorraad op 31/12/jaar X} \end{aligned}$$

2° de winstmarge voor de laatste aangifteperiode van het jaar (V):

$$\begin{aligned} V &= \text{Verkopen in de loop van het jaar X} \\ &- \text{Verkochte aankopen} \\ &- \text{In vorige aangiften van het jaar X aangegeven winstmarges} \end{aligned}$$

Wanneer het verschil (V) positief is, berekent de belastingplichtige op basis daarvan:

- enerzijds het bedrag van de verschuldigde btw over de betreffende handelingen:

$$Btw = V \times \frac{\text{tarief van de btw}}{100 + \text{tarief van de btw}}$$

Het bekomen resultaat wordt afgerond op de hogere of lagere cent naargelang de derde decimaal al dan niet 5 bereikt. Dit bedrag wordt ingevuld in rooster 54.

- anderzijds het bedrag van de maatstaf van heffing:

$$\text{Maatstaf van heffing} = V - btw$$

De op deze wijze berekende maatstaf van heffing wordt naar gelang van het toepasselijke btw-tarief ingevuld in rooster 01, 02 of 03. Anderzijds wordt de aankoop prijs van de in de loop van het betreffende jaar onder de bijzondere regeling verkochte goederen ("Verkochte aankopen" - z. supra) voor statistische doeleinden vermeld in het rooster 00 (z. nr. 84).

Wanneer het verschil (V) negatief is, mag V niet worden overgedragen naar het aankoopregister van het volgende jaar. Er wordt geen enkel bedrag ingevuld in de roosters 01, 02 of 03, noch in rooster 54 van de periodieke aangifte. De aankoop prijs van de in de loop van het betreffende jaar onder de bijzondere regeling verkochte goederen ("Verkochte aankopen" z. supra), verminderd met het verschil V, wordt daarentegen voor statistische doeleinden vermeld in rooster 00 (z. nr. 84).

Voorbeelden

A. Te verrichten meldingen voor een aangifteperiode verschillend van de laatste aangifteperiode van het jaar/boekjaar.

Voorbeeld 1:

De verkopen verricht onder de bijzondere winstmargeregeling in de loop van de betreffende periode belopen respectievelijk 3.000 EUR (uitgaand factuurboek) en 750 EUR (dagontvangstenboek), in totaal dus 3.750 EUR (1), inclusief 21 pct. btw.

De in het kader van de bijzondere regeling verrichte aankopen in de loop van de betreffende periode belopen 2.500 EUR (2).

*Winstmarge voor de betreffende periode:
V = 3.750 (1) - 2.500 (2) = 1.250 EUR (3)*

*Bedrag van de verschuldigde btw:
Btw = 1.250 (3) x 21/121 = 216,94 EUR (4)*

*Bedrag van de maatstaf van heffing:
MvH = 1.250 (3) - 216,94 (4) = 1.033,06 EUR (5).*

*Vermeldingen in de periodieke aangifte:
Rooster 00: nihil
Rooster 03: 1.033,06 EUR (5)
Rooster 54: 216,94 EUR (4)
Rooster 81: 2.500 EUR (2)*

Voorbeeld 2:

De verkopen verricht onder de bijzondere winstmargeregeling in de loop van de betreffende periode belopen respectievelijk 3.000 EUR (uitgaand factuurboek) en 750 EUR (dagontvangstenboek), in totaal dus 3.750 EUR (1), inclusief 21 pct. btw.

De aankopen verricht in het kader van de bijzondere regeling in de loop van de betreffende periode bedragen 4.500 EUR (2).

Winstmarge voor de betreffende periode:
 $V = 3.750 (1) - 4.500 (2) = - 750 \text{ EUR} (3)$

Vermeldingen in de periodieke aangifte:
Rooster 00: nihil
Rooster 03: nihil
Rooster 54: nihil
Rooster 81: 4.500 EUR (2)

Opm.: Het bedrag van de winstmarge (3) wordt overgedragen naar het aankoopregister.

B. Te verrichten vermeldingen in de laatste aangifteperiode van het jaar/boekjaar.

Voorbeeld 1:

De goederenvoorraad bedraagt op 1 januari van het betreffende jaar 2.500 EUR (1) en op 31 december van datzelfde jaar 5.000 EUR (2).

De aankopen verricht in het kader van de bijzondere regeling in de loop van het betreffende jaar bedragen 17.500 EUR (3).

De verkopen verricht onder de bijzondere winstmargeregeling in de loop van het betreffende jaar bedragen 22.500 EUR (4), inclusief 21 pct. btw.

De reeds in vorige aangiften van het betreffende jaar aangegeven winstmarges belopen 1.875 EUR (5), inclusief 21 pct. btw.

Aankoopprijs van de onder de bijzondere regeling in de loop van het betreffende jaar verkochte goederen:

Verkochte aankopen =	2.500 (1)
	+ 17.500 (3)
	- <u>5.000 (2)</u>
	15.000 EUR (6)

Winstmarge voor de laatste aangifteperiode van het jaar:

V =	22.500 (4)
	- 15.000 (6)
	- <u>1.875 (5)</u>
	5.625 EUR (7)

Bedrag van de verschuldigde btw:
 $Btw = 5.625 (7) \times 21/121 = 976,24 \text{ EUR} (8)$

Bedrag van de maatstaf van heffing:
 $MvH = 5.625 (7) - 976,24 (8) = 4.648,76 \text{ EUR} (9)$

Vermeldingen in de periodieke aangifte:

Rooster 00: 15.000,00 EUR (6)

Rooster 03: 4.648,76 EUR (9)

Rooster 54: 976,24 EUR (8)

Rooster 81: bedrag aankopen 4^{de} kwartaal

Voorbeeld 2:

De goederenvoorraad bedraagt op 1 januari van het betreffende jaar 2.500 EUR (1) en op 31 december van datzelfde jaar 5.000 EUR (2).

De aankopen verricht in het kader van de bijzondere regeling in de loop van het betreffende jaar bedragen 17.500 EUR (3).

De verkopen verricht onder de bijzondere winstmargeregeling in de loop van het betreffende jaar bedragen 16.250 EUR (4), inclusief 21 pct. btw.

De reeds in vorige aangiften van het betreffende jaar aangegeven winstmarges belopen 3.125 EUR (5), inclusief 21 pct. btw.

Aankoopprijs van de onder de bijzondere regeling in de loop van het betreffende jaar verkochte goederen:

$$\begin{array}{r} \text{Verkochte aankopen} = \quad 2.500 \text{ (1)} \\ \quad \quad \quad \quad \quad \quad + 17.500 \text{ (3)} \\ \quad \quad \quad \quad \quad \quad - \underline{5.000 \text{ (2)}} \\ \quad \quad \quad \quad \quad \quad 15.000 \text{ EUR (6)} \end{array}$$

Winstmarge voor de laatste aangifteperiode van het jaar:

$$\begin{array}{r} V = \quad 16.250 \text{ (4)} \\ \quad \quad \quad - 15.000 \text{ (6)} \\ \quad \quad \quad - \underline{3.125 \text{ (5)}} \\ \quad \quad \quad - 1.875 \text{ EUR (7)} \end{array}$$

Vermeldingen in de periodieke aangifte:

Rooster 00: Bedrag van de verkochte aankopen, verminderd met de negatieve winstmarge, namelijk:

15.000 (6) - 1.875 (7) = 13.125,00 EUR

Rooster 03: nihil

Rooster 54: nihil

Rooster 81: bedrag aankopen 4^{de} kwartaal

In dit geval wordt geen enkel bedrag overgedragen naar het aankoopregister van het volgende jaar.

Opmerking

Voor het geval de belastingplichtige wederverkoper de maatstaf van heffing van de leveringen van goederen onderworpen aan de margeregeling per levering bepaalt (t.t.z. voor elk goed afzonderlijk beschouwd), volgt hierna een praktisch voorbeeld inzake het invullen van de btw-aangifte.

Handelingen 2de kwartaal:

	<i>Aankoop</i>	<i>Verkoop</i>
<i>Goed A</i>	<i>2.500,00 EUR (1)</i>	<i>3.125,00 EUR (2)</i>
<i>Goed B</i>	<i>2.000,00 EUR (3)</i>	<i>1.750,00 EUR (4)</i>
<i>Goed C</i>	<i>1.000,00 EUR (5)</i>	<i>Nog in voorraad</i>

BTW-aangifte 2de kwartaal:

Rooster 00: 4.250,00 EUR (aankoopprijs Goed A en Goed B min negatieve marge bij verkoop Goed B of 2.500,00 (1) + 2.000,00 (3) - 250,00)

Rooster 03: 516,53 EUR (maatstaf van heffing m.b.t. de positieve marge bij verkoop Goed A, of $625,00 \times \frac{100}{121}$)

Rooster 54: 108,47 EUR (verschuldigde btw m.b.t. de positieve marge bij verkoop Goed A, of $625,00 \times \frac{21}{121}$)

Totale omzet (4.875,00 EUR) = roosters 00, 03 en 54

Rooster 81: 5.500,00 EUR [aankoopprijs Goed A, B en C, of 2.500,00 (1) + 2.000,00 (3) + 1.000,00 (5)]

Bijzonder geval: overdracht met toepassing van de btw van gebouwen of van zakelijke rechten op gebouwen en van het bijbehorend terrein als bedoeld in artikel 1, § 9, 2°, van het Btw-Wetboek

91. De belastingplichtige wiens economische activiteit niet bestaat uit de geregelde verkoop van gebouwen met toepassing van de btw en die:

- ofwel met toepassing van de btw een gebouw, met inbegrip van het bijhorend terrein, vervreemdt dat hij heeft opgericht, heeft laten oprichten of heeft verkregen met voldoening van de belasting,

- ofwel een zakelijk recht in de zin van artikel 9, tweede lid, 2°, van het Btw-Wetboek met voldoening van de belasting vestigt op een gebouw, met inbegrip van het bijhorend terrein, dat hij heeft opgericht, heeft laten oprichten of heeft verkregen met voldoening van de btw,

- ofwel een zakelijk recht in de zin van artikel 9, tweede lid, 2°, van het Btw-Wetboek met voldoening van de belasting overdraagt of wederoverdraagt wanneer dit zakelijk recht met voldoening van de belasting in zijn voordeel werd gevestigd of aan hem werd overgedragen,

mag deze handelingen niet opnemen in zijn periodieke btw-aangifte (z. KB nr. 14 van 3 juni 1970).

Bijzonder geval: beleggingsgoud

91². In het kader van de bijzondere regeling voor beleggingsgoud, vermeldt de aangever in rooster 03 het bedrag van de leveringen van beleggingsgoud en van de prestaties van makelaars en lasthebbers bij zulke handelingen die hij verricht en waarvoor hij geopteerd heeft voor de belastingheffing en waarvoor hij schuldenaar is van de belasting

bij toepassing van artikel 51, § 1, 1°, van het Btw-Wetboek (z. aanschr. nr. 3/2000 van 12 oktober 2000, nrs. 23 tot 28 en 59).

Bedragen te vermelden in de roosters 01, 02 en 03

92. De bedragen die worden opgenomen in de roosters 01, 02 of 03 zijn **de maatstaven van heffing** van de hierboven opgesomde handelingen.

De maatstaf van heffing vormt de door de leverancier van het goed of door de dienstverrichter verkregen of te verkrijgen tegenprestatie van degene aan wie het goed is geleverd of de dienst is verstrekt of van een derde, met inbegrip van de subsidies die rechtstreeks met de prijs verband houden.

Tot de maatstaf van heffing behoren onder meer de sommen die de leverancier van het goed of de dienstverrichter aan degene aan wie het goed werd geleverd of de dienst is verstrekt in rekening brengt als kosten van commissie, verzekering en vervoer, ongeacht of dit al dan niet bij een afzonderlijk debetdocument wordt gedaan of ingevolge een afzonderlijke overeenkomst. Belastingen, rechten en heffingen moeten eveneens in de maatstaf van heffing worden opgenomen (z. art. 26 van het Btw-Wetboek).

De bedragen die geen deel uitmaken van de maatstaf van heffing (disconto, prijsverminderingen, interesten, gewone en gebruikelijke verpakkingsmiddelen, voorschotten, de belasting over de toegevoegde waarde zelf - z. art. 28 van het Btw-Wetboek) worden niet begrepen in de te vermelden bedragen van de roosters 01, 02 of 03.

93. De verschuldigde belasting over de handelingen opgenomen in de roosters 01, 02 of 03, wordt vermeld in rooster 54 van de aangifte.

94. De belastingplichtige onderworpen aan een forfaitaire belastingregeling (z. art. 56, § 1, van het Btw-Wetboek en KB nr. 2 van 7 november 1969), berekent de maatstaf van heffing van de handelingen die vallen onder het toepassingsgebied van deze regeling op een berekeningsblad dat hij moet voorleggen op ieder verzoek vanwege het hoofd van het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert.

95. In het kader van de toepassing van de bijzondere belastingregeling over de winstmarge, wordt de maatstaf van heffing bepaald overeenkomstig hetgeen in nr. 90, e) hierboven werd uiteengezet.

95². In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, moet de btw-aangifte van de btw-eenheid de maatstaf van heffing van de krachtens de artikelen 12, § 1, eerste lid, 3° en 4° en 19, § 2, van het Btw-Wetboek met leveringen of diensten gelijkgestelde handelingen bevatten (z. nr. 82, b). De in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte van de btw-eenheid op te nemen bedragen betreffen, naargelang het geval, de aankoopprijs of de kostprijs van de goederen (z. artikel 33, § 1, 1°, van het Btw-Wetboek), de gedane uitgaven (z. artikel 33, § 1, 2°, van het Btw-Wetboek) of de normale waarde van de werken (z. artikel 33, § 1, 3°, van het Btw-Wetboek). Deze bedragen moeten eveneens worden opgenomen in rooster 49 van de aangifte van de btw-eenheid (z. nr. 146²).

95³. In de roosters 01, 02 of 03 van de btw-aangifte van de btw-eenheid dient eveneens de maatstaf van heffing van de in artikel 19bis van het Btw-Wetboek beoogde handelingen te worden opgenomen (het verstrekken van andere diensten dan de diensten beschreven in artikel 21, § 3 van het Btw-Wetboek door een buiten België gevestigde belastingplichtige voor één van zijn vestigingen die lid is van een btw-eenheid). De te vermelden bedragen stemmen overeen met de normale waarde van de diensten (z. artikel 33, §1, 3°, van het Btw-Wetboek).

Aangifte waarin de handelingen moeten worden opgenomen

96. De handelingen moeten worden opgenomen in de aangifte met betrekking tot **de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden**.

97. De belasting wordt opeisbaar:

- op het tijdstip van de levering van het goed, voor de leveringen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen;
- op het tijdstip waarop de dienst werd verricht, voor de dienstverrichtingen en de ermee gelijkgestelde handelingen.

Wanneer de prijs of een deel ervan vóór dat tijdstip wordt ontvangen, dan wordt de belasting evenwel over het ontvangen bedrag opeisbaar, op het tijdstip van de ontvangst van de prijs.

Ten aanzien van de leveringen van roerende goederen en dienstverrichtingen door een belastingplichtige die geregeld aan particulieren goederen levert of diensten verstrekt waarvoor hij niet verplicht is een factuur uit te reiken, wordt evenwel de belasting opeisbaar in verhouding tot de ontvangst van de prijs.

Opmerking: aangezien een voorschotfactuur uitgereikt vóór de incassering of vóór het belastbaar feit geen oorzaak van opeisbaarheid meer is, ondervonden belastingplichtigen praktische problemen die aanleiding hebben gegeven tot het invoeren van een overgangsregeling die is opgenomen in de btw beslissing nr. E.T. 123.563 van 19 december 2012, van toepassing van 1 januari 2013 tot 31 december 2013, en die, in afwachting van een definitieve regeling die toleranties voorziet inzake facturering, bij btw beslissing nr. E.T. 124.705 van 22 november 2013, werd verlengd tot 31 december 2014.

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

98. Het bedrag (exclusief btw) van de in de loop van het aangiftetijdvak uitgereikte creditnota's voor handelingen opgenomen in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, **mag niet in mindering worden gebracht** van het bedrag opgenomen in de roosters 01, 02 of 03. Het moet afzonderlijk worden vermeld in rooster 49 (z. nr. 141).

99. Hetzelfde principe is van toepassing voor de negatieve verbeteringen.

100. De positieve verbeteringen met betrekking tot de maatstaven van heffing van de handelingen opgenomen in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte moeten worden gevoegd bij het te vermelden bedrag in de roosters

01, 02 of 03. De op deze verbeteringen betrekking hebbende verschuldigde belasting moet worden gevoegd bij het te vermelden bedrag in rooster 54.

2.2.2.2 ROOSTER 44: diensten waarvoor de buitenlandse btw verschuldigd is door de medecontractant

Handelingen te vermelden in rooster 44

100². De belastingplichtige vermeldt in rooster 44 de bedragen (maatstaven van heffing) van de diensten die aan alle hiernavolgende voorwaarden voldoen:

- de klant is een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon die geïdentificeerd is voor btw-doeleinden;
- de diensten vinden plaats in een andere lidstaat overeenkomstig de algemene regel van de plaats van vestiging van de afnemer (art. 21, § 2, van het Btw-Wetboek). De diensten die plaatsvinden in een andere lidstaat ingevolge een afwijkend criterium (art. 21, § 3, van het Btw-Wetboek) worden derhalve niet beoogd. Laatstgenoemde diensten worden opgenomen in rooster 47 (z. nr. 125);
- de afnemer van de diensten is de schuldenaar van de belasting (ofwel heeft de dienstverrichter geen vaste inrichting in de lidstaat van de afnemer, ofwel is de vaste inrichting van de dienstverrichter in deze lidstaat niet betrokken bij de diensten);
- de diensten zijn niet vrijgesteld van de belasting in de lidstaat waar ze plaatsvinden (dit is de lidstaat waar de afnemer is gevestigd).

De voormelde diensten worden tevens opgenomen onder de code S in de door de aangever maandelijks of trimestrieel in te dienen btw-opgave van de intracommunautaire handelingen (z. art. 53sexies, § 1, van het Btw-Wetboek).

Bedragen te vermelden in rooster 44

100³. De in rooster 44 te vermelden bedragen bestaan uit de **maatstaf van heffing** van de handelingen opgesomd hierboven.

Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven

100⁴. De handelingen moeten worden ingeschreven in de aangifte met betrekking tot **de periode waarin de btw opeisbaar is geworden**. De regels voor het vaststellen van het tijdstip van de opeisbaarheid van de belasting zijn uiteengezet in nr. 97.

Creditnota's en positieve of negatieve verbeteringen

100⁵. Het bedrag van de creditnota's uitgereikt tijdens de aangifteperiode met betrekking tot handelingen vermeld in rooster 44 van de aangifte of van een voorgaande aangifte **mag niet in mindering worden gebracht** van het in rooster 44 te vermelden bedrag. Het moet apart worden vermeld in rooster 48 (z. nr. 134).

100⁶. Hetzelfde principe wordt toegepast voor negatieve verbeteringen.

100⁷. Daarentegen moet het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de maatstaven van heffing van de handelingen ingeschreven in rooster 44 van de aangifte of van een voorgaande aangifte worden bijgevoegd bij het bedrag vermeld in rooster 44.

2.2.3. ROOSTER 45: handelingen waarvoor de btw verschuldigd is door de medecontractant

Handelingen te vermelden in rooster 45

101. De belastingplichtige vermeldt in rooster 45 de bedragen (maatstaven van heffing) van de door hem in België gerealiseerde handelingen waarvoor de Belgische belasting is verschuldigd door zijn medecontractant krachtens:

- a) artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek;
- b) artikel 51, § 2, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek;
- c) artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek;
- d) artikel 51, § 2, eerste lid, 6°, van het Btw-Wetboek;
- e) artikel 20, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde;
- f) artikel 20bis, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde;
- g) artikel 20ter, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde;
- h) een algemene of bijzondere administratieve machtiging.

102. De handelingen waarvoor de btw is verschuldigd door de medecontractant krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, 2° en 6°, van het Btw-Wetboek (z. nr. 101, a, b en d hierboven) zijn de handelingen die voldoen aan de navolgende voorwaarden:

a) het gaat om één van de volgende handelingen:

- diensten die plaatsvinden in België op basis van artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek;
- leveringen van goederen die plaatsvinden in België en beoogd zijn in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 3°, van het Btw-Wetboek (handelingen beschreven onder de nrs. 184 tot 186);
- leveringen van gas via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of een op een dergelijk systeem aangesloten net, van elektriciteit, van warmte of koude via warmte- of koudenetten, die plaatsvinden in België krachtens artikel 14bis, van het Btw-Wetboek;

b) de leverancier/dienstverrichter is een **niet in België gevestigde belastingplichtige**. Voor de toepassing van deze bepaling dient onder "niet in België gevestigde belastingplichtige" te worden verstaan de niet in België gevestigde belastingplichtige die ofwel niet in België voor de btw geïdentificeerd is, ofwel geïdentificeerd is in België onder een individueel btw-identificatienummer (rechtstreekse identificatie of via een aansprakelijke vertegenwoordiger). Voor de toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 1° en 6°, van het Btw-Wetboek wordt een buitenlandse belastingplichtige die over een vaste inrichting beschikt in België beschouwd als een niet in België gevestigde belastingplichtige voor zover deze inrichting niet tussenkomt bij de levering van goederen of de dienstverrichting.

102². Rekening houdend met de in nr. 102 hiervoor opgenomen voorwaarden, kunnen de in nr. 101, a), b) en d) beoogde handelingen slechts in de volgende aangiften worden teruggevonden:

a) de aangiften ingediend door een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige die in België voor de btw geïdentificeerd is zonder aansprakelijke vertegenwoordiger ("rechtstreekse identificatie").

Wanneer een dergelijke belastingplichtige in België één van de hiervoor opgesomde handelingen verricht is de belasting opeisbaar in hoofde van de klant bij toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, 2° of 6°, van het Belgisch Btw-Wetboek, voor zover alle hiervoor opgesomde voorwaarden vervuld zijn.

De handelingen die plaatsvinden in België en waarvoor de buitenlandse belastingplichtige niet de schuldenaar is van de belasting moeten in principe niet worden opgenomen in rooster 45 van de door hem in te dienen periodieke btw-aangifte.

Wanneer zij evenwel rechtstreeks verband houdt met een inkomende handeling waarvoor de belastingplichtige voordien zijn recht op aftrek van de Belgische voorbelasting heeft uitgeoefend, moet de gerealiseerde handeling worden opgenomen in de Belgische boekhouding van de buitenlandse belastingplichtige en in rooster 45 van de door hem in te dienen periodieke btw-aangifte.

b) de aangiften ingediend door de aansprakelijke vertegenwoordiger in België van een niet hier te lande gevestigde belastingplichtige.

Wanneer een niet hier te lande gevestigde belastingplichtige in België één van de hiervoor beoogde handelingen verricht, is de belasting bij toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, 2° of 6°, van het Btw-Wetboek verschuldigd in hoofde van de klant, voor zover alle andere voorwaarden vervuld zijn. De niet in België gevestigde belastingplichtige is niet gehouden voor deze handelingen hier te lande een aansprakelijke vertegenwoordiger te laten erkennen (z. art. 55, § 1, eerste lid, van het Btw-Wetboek). Het kan echter zijn dat hij hier te lande reeds beschikt over een aansprakelijke vertegenwoordiger ingevolge andere handelingen verricht in België.

De handelingen die plaatsvinden in België en waarvoor de buitenlandse belastingplichtige niet de schuldenaar is van de belasting moeten in principe niet worden opgenomen in rooster 45 van de periodieke btw-aangifte die de aansprakelijke vertegenwoordiger in naam en voor rekening van de niet hier gevestigde belastingplichtige moet indienen.

Wanneer zij evenwel rechtstreeks verband houdt met een inkomende handeling waarvoor de belastingplichtige voordien zijn recht op aftrek van de Belgische voorbelasting heeft uitgeoefend, moet de gerealiseerde handeling worden opgenomen in de Belgische boekhouding en in rooster 45 van de periodieke btw-aangifte die de aansprakelijke vertegenwoordiger indient in België in naam en voor rekening van de niet hier gevestigde belastingplichtige.

c) de aangiften ingediend door de vaste inrichting van de buitenlandse belastingplichtige

Wanneer de buitenlandse belastingplichtige in België een dienst verricht die plaatsvindt overeenkomstig artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek, of een levering van goe-

deren die plaatsvindt overeenkomstig artikel 14bis, van het Btw-Wetboek, zonder dat de vaste inrichting betrokken is bij deze handeling, is de belasting verschuldigd in hoofde van de klant bij toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 1° of 6°, van het Btw-Wetboek, voor zover alle hiervoor opgesomde voorwaarden vervuld zijn.

De handelingen die plaatsvinden in België en waarvoor de Belgische vaste inrichting niet is tussengekomen en waarvoor de buitenlandse belastingplichtige niet de schuldenaar is van de belasting moeten in principe niet worden opgenomen in rooster 45 van de door de Belgische vaste inrichting in te dienen periodieke btw-aangifte.

Wanneer zij evenwel rechtstreeks verband houdt met een inkomende handeling waarvoor de belastingplichtige, via zijn Belgische vaste inrichting, voordien zijn recht op aftrek van de Belgische voorbelasting heeft uitgeoefend, moet de gerealiseerde handeling worden opgenomen in de Belgische boekhouding die de vaste inrichting bijhoudt en in rooster 45 van de door laatstgenoemde in te dienen periodieke btw-aangifte.

103. De handelingen waarvoor de btw is verschuldigd door de medecontractant krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek (z. nr. 101, c, hiervoor) zijn de handelingen die voldoen aan de volgende voorwaarden:

- a) de belastbare handeling (leveringen van goederen of dienstverrichtingen) wordt niet beoogd door artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, 2° of 6°, van het Btw-Wetboek en is niet vrijgesteld of verricht met vrijstelling van de belasting ingevolge de artikelen 39 tot 44bis van het Btw-Wetboek;
- b) de persoon die de handeling ontvangt is hetzij een in België gevestigde belastingplichtige die gehouden is tot het indienen van periodieke btw-aangiften, hetzij een niet in België gevestigde belastingplichtige die voor de btw geïdentificeerd is in België onder een individueel btw-identificatienummer met erkenning van een aansprakelijke vertegenwoordiger;
- c) de belastingplichtige die de handeling verricht is niet gevestigd in België. Ofwel is deze belastingplichtige in België niet voor de btw geïdentificeerd, ofwel is hij geïdentificeerd in België onder een individueel btw-identificatienummer, met of zonder (rechtstreekse identificatie) de erkenning van een aansprakelijke vertegenwoordiger, ofwel is hij vertegenwoordigd door een vooraf erkend persoon, onder een globaal btw-identificatienummer. Voor de toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek wordt onder "niet in België gevestigde belastingplichtige" eveneens verstaan **een buitenlandse belastingplichtige die over een vaste inrichting beschikt in België voor zover deze inrichting niet tussenkamt bij de levering van goederen of de dienstverrichting.**

Dit is onder andere van toepassing in de volgende gevallen:

- a) in het kader van de opeenvolgende verkopen, bij de levering van goederen door een niet in België gevestigde belastingplichtige (tussenpersoon) die, om reden van het toevallige karakter van de handelingen die hij hier te lande verricht, hier niet voor de btw kan worden geïdentificeerd, indien deze handeling wordt verricht voor een belastingplichtige ("laatste koper") die ofwel gevestigd is in België en gehouden tot het indienen van periodieke btw-aangiften, ofwel hier een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen (z. aanschrijving nr. 4/2003, nrs. 379 tot 381);

- b) bij de levering van goederen met installatie of montage hier te lande door een niet in België gevestigde belastingplichtige voor een belastingplichtige die ofwel gevestigd is in België en gehouden tot het indienen van periodieke btw-aangiften, ofwel een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen in België (z. aanschrijving nr. 4/2003, nrs. 382 en 383);
- c) bij de levering van beleggingsgoud door een niet in België gevestigde belastingplichtige, wanneer die belastingplichtige ervoor geopteerd heeft om deze levering aan de belasting te onderwerpen overeenkomstig artikel 44bis, § 1, tweede lid, van het Btw-Wetboek (z. aanschr. nr. 4/2003, nr. 387).

103². De in nr. 101, c) hiervoor beoogde handelingen kunnen, rekening houdend met de in nr. 103 hiervoor opgesomde voorwaarden, alleen in de volgende aangiften voorkomen:

- a) ***de aangiften ingediend door een buitenlandse belastingplichtige die in België onder een individueel nummer (rechtstreekse identificatie of met erkenning van een aansprakelijke vertegenwoordiger) of globaal nummer voor btw-doeleinden geïdentificeerd is***

In de veronderstelling dat de leverancier of dienstverrichter in België voor btw-doeleinden geïdentificeerd is onder een individueel nummer (rechtstreekse identificatie of met erkenning van een aansprakelijke vertegenwoordiger), moet de handeling in principe niet worden opgenomen in de Belgische boekhouding die wordt bijgehouden door de leverancier of dienstverrichter of zijn aansprakelijke vertegenwoordiger noch in rooster 45 van de in te dienen periodieke aangiften.

Wanneer zij evenwel rechtstreeks verband houdt met een inkomende handeling waarvoor de belastingplichtige voordien zijn recht op aftrek van de Belgische voorbelasting heeft uitgeoefend, moet de gerealiseerde handeling worden opgenomen in de Belgische boekhouding die de buitenlandse belastingplichtige of zijn aansprakelijke vertegenwoordiger bijhoudt en in rooster 45 van de in te dienen periodieke btw-aangifte.

In het geval van fiscale vertegenwoordiging onder een globaal btw-identificatienummer (z. aanschr. nr. 4/2003, nrs. 38 en 39) of wanneer de niet hier te lande gevestigde belastingplichtige een Belgisch btw-identificatienummer heeft bekomen bij toepassing van de mogelijkheid die is voorzien in het nr. 97 van de aanschrijving nr. 4/2003, moet de handeling verplicht worden opgenomen in de Belgische boekhouding die wordt bijgehouden door de leverancier of dienstverrichter, zijn aansprakelijke vertegenwoordiger of door de vooraf erkende persoon die hem vertegenwoordigt en in rooster 45 van de in te dienen periodieke btw-aangiften, zelfs in het geval de gerealiseerde handeling geen rechtstreeks verband houdt met een handeling waarvoor de leverancier of dienstverrichter voordien zijn recht op aftrek van Belgische voorbelasting heeft uitgeoefend.

- b) ***de aangiften ingediend door een vaste inrichting van een buitenlandse belastingplichtige***

In de veronderstelling dat de buitenlandse leverancier of dienstverrichter de handeling verricht zonder tussenkomst van de Belgische vaste inrichting bij deze handeling, is de belasting opeisbaar in hoofde van de klant bij toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek, voor zover alle hiervoor opgesomde voorwaarden voldaan zijn.

De handelingen die plaatsvinden in België en waarvoor de Belgische vaste inrichting niet is tussengekomen en waarvoor de buitenlandse belastingplichtige niet de schuldenaar is van de belasting moeten in principe niet worden opgenomen in rooster 45 van de door de Belgische vaste inrichting in te dienen periodieke btw-aangifte.

Wanneer zij evenwel rechtstreeks verband houdt met een inkomende handeling waarvoor de belastingplichtige, via zijn Belgische vaste inrichting, voordien zijn recht op aftrek van de Belgische voorbelasting heeft uitgeoefend, moet de gerealiseerde handeling worden opgenomen in de Belgische boekhouding die de vaste inrichting bijhoudt en in rooster 45 van de door laatstgenoemde in te dienen periodieke btw-aangifte.

104. De handelingen waarvoor de btw moet worden voldaan door de medecontractant krachtens artikel 20, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 (z. nr. 101, e, hiervoor) omvatten de werken in onroerende staat in de zin van artikel 19, § 2, van het Btw-Wetboek en de ermee gelijkgestelde handelingen opgesomd in artikel 20, § 2, tweede en derde lid, van het voornoemde koninklijk besluit nr. 1. De wegens deze handelingen verschuldigde btw moet worden voldaan door de medecontractant van de in België gevestigde aangever wanneer hij zelf een in België gevestigde belastingplichtige is, gehouden tot het indienen van periodieke btw-aangiften bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek, of een niet in België gevestigde belastingplichtige die hier een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen, overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, van het Btw-Wetboek.

104². De handelingen waarvoor de btw moet worden voldaan door de medecontractant krachtens artikel 20bis, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 (z. nr. 101, f, hiervoor) omvatten de leveringen van goud of halffabrikaten met een zuiverheid van ten minste 325 duizendsten of de leveringen van beleggingsgoud als beoogd in artikel 1, § 1, 12° van dit besluit door de belastingplichtigen die hebben geopteerd voor de belastingheffing van die leveringen, overeenkomstig het artikel 44bis, § 1, tweede en derde lid, van het Btw-Wetboek. De over deze handelingen verschuldigde belasting moet worden voldaan door de medecontractant van de aangever voor zover hij zelf een in België gevestigde belastingplichtige is, gehouden tot het indienen van periodieke btw-aangiften bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek, of een niet in België gevestigde belastingplichtige die hier een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen, overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, van het Btw-Wetboek.

104³. De handelingen waarvoor de btw moet worden voldaan door de medecontractant krachtens artikel 20ter, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 (z. nr. 101, g, hiervoor) omvatten de overdracht van broeikasgasemissierechten als omschreven in artikel 3 van richtlijn 2003/87/EG, die overdraagbaar zijn overeenkomstig artikel 12 van die richtlijn, evenals de overdracht van andere eenheden die door exploitanten kunnen worden gebruikt om die richtlijn na te leven. De over deze handelingen verschuldigde belasting moet worden voldaan door de medecontractant van de aangever voor zover hij zelf een in België gevestigde belastingplichtige is, gehouden tot het indienen van periodieke btw-aangiften bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek, of een niet in België gevestigde belastingplichtige die hier een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen, overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, van het Btw-Wetboek of een niet in België gevestigde belastingplichtige die hier voor de btw geïdentificeerd is overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, van het Btw-Wetboek.

105. De algemene of bijzondere administratieve machtigingen krachtens dewelke de verschuldigde btw op de een of andere door de aangever in België gerealiseerde handeling (levering van goederen of dienst) moet worden voldaan door de medecontractant (z. nr. 101, h, hierboven), bestaan in het bijzonder uit de toepassing van de verlegging van heffing beoogd in hoofdstuk VII van de aanschrijving AOIF nr. 48 van 8 december 2005.

Bedragen te vermelden in rooster 45

106. De in rooster 45 te vermelden bedragen bestaan uit de **maatstaf van heffing** van de handelingen opgesomd hierboven.

Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven

107. De handelingen moeten worden ingeschreven in de aangifte met betrekking tot **de periode waarin de btw opeisbaar is geworden**. De regels voor het vaststellen van het tijdstip van de opeisbaarheid van de belasting zijn uiteengezet in nr. 97.

Creditnota's en positieve of negatieve verbeteringen

108. Het bedrag van de creditnota's uitgereikt tijdens de aangifteperiode met betrekking tot handelingen vermeld in rooster 45 van de aangifte of van een voorgaande aangifte **mag niet in mindering worden gebracht** van het in rooster 45 te vermelden bedrag. Het moet apart worden vermeld in rooster 49 (z. nr. 141).

109. Hetzelfde principe wordt toegepast voor negatieve verbeteringen.

110. Daarentegen moet het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de maatstaven van heffing van de handelingen ingeschreven in rooster 45 van de aangifte of van een voorgaande aangifte worden gevoegd bij het bedrag vermeld in rooster 45.

2.2.4. ROOSTER 46: vrijgestelde intracommunautaire leveringen verricht in België en ABC-verkopen

Handelingen te vermelden in rooster 46

111. De belastingplichtige vermeldt in rooster 46 de bedragen (maatstaven van heffing) van de leveringen van goederen die hij verricht in België en die van de btw zijn vrijgesteld krachtens art. 39bis van het Btw-Wetboek.

Het betreft de volgende handelingen:

a) de leveringen van goederen door de verkoper, door de afnemer of voor hun rekening verzonden of vervoerd buiten België maar binnen de Gemeenschap, verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon, die als zodanig optreden in een andere lidstaat en die er aldaar toe gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen, voor zover die leveringen niet onderworpen zijn aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge ingesteld bij artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek (*intracommunautaire leveringen van goederen* - zie art. 39bis, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek);

b) de leveringen van nieuwe vervoermiddelen (z. art. 8bis, § 2, van het Btw-Wetboek), door de verkoper, door de afnemer of voor hun rekening naar de afnemer verzonden of vervoerd, buiten België, maar binnen de Gemeenschap, die worden verricht voor belastingplichtigen of voor niet-belastingplichtige rechtspersonen die er daar niet toe gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan de bovengenoemde vervoermiddelen en andere dan de accijnsprodukten aan de belasting te onderwerpen of voor enige andere niet-belastingplichtige (z. art. 39bis, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek);

c) de leveringen van accijnsprodukten, door de verkoper, door de afnemer of voor hun rekening naar de afnemer verzonden of vervoerd, buiten België, maar binnen de Gemeenschap, die worden verricht voor belastingplichtigen of voor niet-belastingplichtige rechtspersonen die er daar niet toe gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan vervoermiddelen (bedoeld onder b)) en andere dan accijnsprodukten aan de belasting te onderwerpen, wanneer de verzending of het vervoer van de goederen plaatsvindt overeenkomstig artikel 7, leden 4 en 5, of artikel 16 van Richtlijn 92/12/EEG en die leveringen van goederen niet onderworpen zijn aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge ingesteld bij artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek (z. art. 39bis, eerste lid, 3°, van het Btw-Wetboek);

d) de in artikel 12bis van het Btw-Wetboek bedoelde leveringen van goederen andere dan die onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge ingesteld bij artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek waarvoor de vrijstelling als bedoeld in a) hierboven zou gelden, indien zij voor een andere belastingplichtige zouden zijn verricht (*overbrenging door een belastingplichtige van goederen van zijn onderneming naar een andere lidstaat* - z. art. 39bis, eerste lid, 4°, van het Btw-Wetboek).

De handelingen vermeld onder a) en d) hierboven moeten bovendien worden opgenomen als handelingen van categorie I, onder de code "L" in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen in te dienen door de aangever (z. art. 53sexies, § 1, van het Btw-Wetboek).

112. De belastingplichtige vermeldt bovendien in rooster 46 de bedragen (maatstaven van heffing) van de leveringen van goederen bedoeld in art. 25quinquies, § 3, laatste lid, van het Btw-Wetboek die hij verricht in de lidstaat van aankomst van de verzending of van het vervoer van de goederen.

De voornoemde bepaling betreft de levering van goederen verricht aan de laatste afnemer binnen de vereenvoudigde regeling van driehoeksverkeer, d.w.z. de levering die beantwoordt aan de volgende voorwaarden:

a) de levering van goederen wordt verricht in een andere lidstaat door de voor btw-doeleinden in België geïdentificeerde aangever;

b) de levering van de goederen wordt voorafgegaan door een intracommunautaire verwerving van goederen verricht in dezelfde andere lidstaat door de aangever;

c) de goederen worden rechtstreeks verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat dan België ter bestemming van de persoon voor wie de aangever de levering verricht;

d) de levering van goederen is bestemd voor een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon geïdentificeerd voor btw-doeleinden in de lidstaat van bestemming;

e) de aangever heeft de belastingplichtige of de niet-belastingplichtige rechtspersoon voor wie de levering is bestemd, aangewezen als tot voldoening van de belasting gehouden persoon uit hoofde van de levering van goederen die eerstgenoemde heeft verricht.

Dit type van handeling kan enkel voorkomen in de aangiften van de tussenpersoon B binnen de vereenvoudigde regeling van driehoeksverkeer ABC.

Deze handeling wordt bovendien opgenomen, als handeling van categorie II, onder de code "T" in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen, in te dienen door de aangever (z. art. 53sexies, § 1, van het Btw-Wetboek).

Bijzondere gevallen: consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper en overbrengingen van goederenvoorraden, zendingen op proef of zendingen op zicht.

113. Binnen het kader van vereenvoudigingsmaatregelen ingesteld voor de ondernemingen gevestigd in een andere lidstaat dan België en die consignatiezendingen, zendingen naar een verkoopcommissionair of overbrengingen van goederenvoorraden met bestemming België verrichten, zonder dat zij verplicht zijn om voor btw-doeleinden te worden geïdentificeerd in België overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, van het Btw-Wetboek, is de terugzending door de consignataris (gevestigd in België) naar de consignant (buitenlandse onderneming) van niet verkochte of niet afgenomen goederen een handeling gelijkgesteld met een intracommunautaire levering van goederen (z. nr. 51 van de aanschrijving nr. 16 van 4 juli 1994). De consignataris neemt het bedrag van deze handeling op in rooster 46 van zijn periodieke aangifte. Dit zelfde bedrag wordt ook vermeld in rooster 49 (zie nr. 146).

114. Omgekeerd moet de verzending van goederen in consignatie van België naar een andere lidstaat worden behandeld in functie van de kwalificatie gegeven bij de aankomst van deze goederen in de andere lidstaat (z. nrs. 56 en 57 van aanschrijving nr. 16 van 4 juli 1994).

Eerste veronderstelling: Bij de consignatiezending wordt de bestemming van de goederen niet gelijkgesteld met een intracommunautaire verwerving onder bezwarende titel in de lidstaat van aankomst

In dit geval wordt:

a) de consignatiezending verricht door de in België gevestigde consignant in België niet aangemerkt als een overbrenging. Er moet geen enkele vermelding worden opgenomen in de periodieke aangifte van de consignant;

b) de verkoop door de in België gevestigde consignant van de voorheen in consignatie gezonden goederen aangemerkt als een levering in hoofde van de consignant op het tijdstip van de overdracht van de eigendom. Het betreft een levering met vervoer,

waarbij het vervoer werd gerealiseerd ter gelegenheid van de consignatiezending. Naargelang de hoedanigheid van de consignataris moet de levering worden beschouwd als:

- hetzij een intracommunautaire levering van goederen, vrijgesteld van btw krachtens art. 39bis van het Btw-Wetboek. De consignant neemt het bedrag ervan op in rooster 46 van zijn periodieke aangifte;

- hetzij een levering van goederen die plaatsvindt in België of in de lidstaat van aankomst van de goederen in de mate dat de regeling van de verkopen op afstand kan worden toegepast. De consignant neemt het bedrag op in één van de roosters 00 tot 03 en de verschuldigde Belgische btw in rooster 54 (handeling die plaatsvindt in België), ofwel in rooster 47 (toepassing van de regeling van de verkopen op afstand) van zijn aangifte.

Tweede veronderstelling: De consignatiezending wordt door de lidstaat van aankomst in hoofde van de consignataris beschouwd als het verkrijgen van de macht om als een eigenaar over de betrokken goederen te beschikken

In dit geval, wordt de consignatiezending die werd verricht door de in België gevestigde consignant van in het begin, naargelang van de hoedanigheid van de consignataris aangemerkt als:

- hetzij een intracommunautaire levering van goederen, vrijgesteld van btw krachtens art. 39bis van het Btw-Wetboek. De consignant neemt het bedrag ervan op in rooster 46 van zijn periodieke aangifte;

- hetzij een levering van goederen die plaatsvindt in België of in de lidstaat van aankomst van de goederen in de mate dat de regeling van de verkopen op afstand kan worden toegepast. De consignant neemt het bedrag op in één van de roosters 00 tot 03 en de verschuldigde Belgische btw in rooster 54 (handeling die plaatsvindt in België), ofwel in rooster 47 (toepassing van de regeling van de verkopen op afstand) van zijn aangifte.

115. In het kader van de vereenvoudigingsmaatregelen uitgewerkt ten voordele van de in België gevestigde ondernemingen die zendingen op proef of op zicht verrichten naar een ander lidstaat, wordt de Belgische leverancier geacht op het moment van de overdracht van de eigendom aan de bestemming van de zending op zicht of op proef, een levering te hebben verricht die is vrijgesteld van btw indien de voorwaarden die zijn opgenomen in het artikel 39bis, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek, zijn vervuld. De Belgische leverancier neemt deze levering op in rooster 46 van zijn periodieke aangifte (z. nr. 26 van de aanschrijving nr. 18 van 15 september 1994).

Bijzonder geval: de btw-eenheid

115². In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, dienen de bij toepassing van artikel 39bis van het Btw-Wetboek van de belasting vrijgestelde intracommunautaire leveringen die verricht worden door een buitenlandse vaste inrichting van een lid van de btw-eenheid of door de hoofdzetel van een buitenlandse vennootschap waarvan een Belgische vaste inrichting deel uitmaakt van de btw-eenheid, te worden opgenomen in rooster 46 van de periodieke btw-aangifte van de btw-eenheid.

115³. In hetzelfde kader als bedoeld in het voorgaande nummer moet in rooster 46 van de periodieke btw-aangifte van de btw-eenheid de verzending van deze goederen naar een andere lidstaat van de Gemeenschap door het lid dat de goederen van een ander lid heeft verkregen, worden opgenomen.

Bijzonder geval: beleggingsgoud

115⁴. In het kader van de bijzondere regeling met betrekking tot beleggingsgoud vermeldt de aangever in rooster 46 het bedrag van de leveringen van beleggingsgoud waarvoor hij heeft geopteerd voor de belastingheffing en die van de belasting zijn vrijgesteld bij toepassing van artikel 39bis, van het Btw-Wetboek (z. aanschrijving nr. 3/2000, van 12 oktober 2000, nrs. 23 tot 45 en 60).

Bedragen te vermelden in rooster 46

116. De in rooster 46 te vermelden bedragen bestaan uit de **maatstaf van heffing** van de hierboven opgesomde handelingen.

Voor de overbrengingen van goederen naar een andere lidstaat (handelingen beoogd door artikel 39bis, eerste lid, 4°, van het Btw-Wetboek - z. nr. 111, d) bestaat de maatstaf van heffing uit de aankoopprijs van de goederen of soortgelijke goederen, of indien er geen aankoopprijs is, uit de kostprijs bepaald op het tijdstip waarop de handelingen worden verricht en daarbij in voorkomend geval rekening houdend met artikel 26, tweede en derde lid en met artikel 28 van het Btw-Wetboek (z. Btw-Wetboek, art. 33bis – z. nr. 92).

Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven

117. De handelingen moeten worden ingeschreven in de aangifte met betrekking tot de **periode waarin de belasting opeisbaar is geworden**.

118. Voor de handelingen beoogd in de nrs. 111, 113, 114 en 115 hierboven (intracommunautaire leveringen van goederen en daarmee gelijkgestelde handelingen), is de belasting opeisbaar op het tijdstip waarop de factuur (of, in voorkomend geval, het overbrengingsstuk, z. KB nr. 1, art. 2) wordt uitgereikt.

Als echter geen factuur werd uitgereikt voor deze datum, wordt de belasting opeisbaar op de vijftiende dag van de maand volgend op die waarin het belastbaar feit heeft plaatsgevonden.

Geen enkele andere oorzaak kan afwijken van de voormelde regels (factuurdatum of vijftiende van de maand volgend op het tijdstip van de levering wanneer geen enkele factuur wordt uitgereikt vóór deze datum) voor wat betreft de opeisbaarheid van de belasting bij intracommunautaire leveringen van goederen.

De betaling van een voorschot brengt dus niet de opeisbaarheid van de belasting met zich mee. **Bijgevolg mag het bedrag van de (geheel of gedeeltelijk) ontvangen voorschotten met betrekking tot intracommunautaire leveringen van goederen niet worden opgenomen in de periodieke aangifte**. Het totale bedrag van de handeling moet overeenkomstig de hiervoor uiteengezette regels worden opgenomen in rooster 46 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden.

119. Voor de handelingen beoogd in nr. 112, moet de opeisbaarheid van de belasting in principe worden vastgesteld volgens de wetgeving van de lidstaat waarin de levering plaatsvindt. Het is echter toegelaten om dezelfde regels toe te passen dan deze met betrekking tot de intracommunautaire leveringen van goederen.

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

120. Het bedrag van de tijdens de aangifteperiode uitgereikte creditnota's met betrekking tot de handelingen die werden vermeld in rooster 46 van de aangifte of van een voorgaande aangifte **mag niet in mindering worden gebracht** van het in rooster 46 te vermelden bedrag. Het moet afzonderlijk worden vermeld in rooster 48 (z. nr. 134).

Rekening houdend met de in nrs. 117 tot 119 hierboven uiteengezette principes mag een creditnota die werd uitgereikt vóór het tijdstip van opeisbaarheid van de belasting (b.v.: creditnota uitgereikt als gevolg van een fout bij de facturering van een voorschot) niet in mindering worden gebracht van het in rooster 46 te vermelden bedrag, noch afzonderlijk worden vermeld in rooster 48. Een dergelijke creditnota wordt gewoonweg niet opgenomen in de periodieke aangifte.

121. Dezelfde principes worden toegepast voor negatieve verbeteringen.

122. Daarentegen moet het bedrag van de positieve verbeteringen (debetnota's of bedrag van de in de loop van een voorgaande aangifteperiode verrichte handelingen die de aangever niet heeft aangegeven of heeft aangegeven voor een lager bedrag dan dat waartoe hij gehouden is) worden bijgevoegd bij het in rooster 46 te vermelden bedrag.

2.2.5. ROOSTER 47: andere vrijgestelde handelingen en handelingen verricht in het buitenland

Handelingen te vermelden in rooster 47

123. De belastingplichtige vermeldt in rooster 47 de bedragen (maatstaven van heffing) van de handelingen (leveringen van goederen en diensten) die hij verricht in België en die van de btw zijn vrijgesteld krachtens de artikelen 39 tot 42 en 44bis van het Btw-Wetboek, met uitzondering van art. 39bis van het Btw-Wetboek.

Het betreft met name:

- leveringen vrijgesteld wegens uitvoer naar landen buiten de Europese Unie;
- diensten die verband houden met uitvoer en invoer, vrijgesteld bij toepassing van de artikelen 39, § 1, 3° en 41 van het Btw-Wetboek;
- leveringen van goederen en dienstverrichtingen aan ambassades of internationale instellingen zelfs indien deze ambassades of internationale instellingen zich op Belgisch grondgebied bevinden;
- leveringen, overdrachten of dienstverrichtingen met betrekking tot goederen in btw-entrepot;

- leveringen van beleggingsgoud waarvoor niet werd geopteerd voor de belastingheffing ervan.

124. De aangever vermeldt eveneens in rooster 47 de bedragen (maatstaven van heffing) van de handelingen die hij in België verricht en die van de belasting zijn vrijgesteld op grond van artikel 44 van het Btw-Wetboek, indien deze handelingen een recht op aftrek van de belasting doen ontstaan overeenkomstig artikel 45, § 1, 4° en 5° van het Btw-Wetboek (verzekeringsactiviteiten, kredietactiviteiten en financiële of bankactiviteiten verricht voor een medecontractant die is gevestigd buiten de Gemeenschap of die rechtstreeks samenhangen met goederen bestemd om te worden uitgevoerd naar een land buiten de Gemeenschap, alsook de diensten verricht als makelaar of lasthebber die betrekking hebben op bovengenoemde handelingen).

125. Rooster 47 bevat bovendien de bedragen (maatstaven van heffing) van de handelingen die in het buitenland zijn verricht of die geacht worden daar te zijn verricht en die behoren tot de economische activiteit van de belastingplichtige, **met uitsluiting van de in rooster 44 opgenomen intracommunautaire diensten (z. nr. 100²) en de in rooster 46 opgenomen leveringen van goederen die in een andere lidstaat werden verricht in het kader van de vereenvoudigde regeling van het driehoeksverkeer (z. nr. 112).**

De handelingen verricht in het buitenland of die geacht worden daar te zijn verricht, moeten worden opgenomen in rooster 47, ook al is de aangever zelf niet de schuldenaar van de belasting die op deze handelingen verschuldigd is op de plaats waar deze handelingen worden verricht.

Onder "in het buitenland" moet men "buiten België" verstaan, of het nu gaat om een andere lidstaat of een derde land.

Worden onder deze categorie gerangschikt:

■ de diensten verricht in het buitenland, die een recht op aftrek van de voorbelasting verlenen in België (daaronder ook begrepen de aftrek overeenkomstig artikel 45, § 1, 4° en 5°, van het Btw-Wetboek), andere dan de in rooster 44 te vermelden diensten. Het betreft derhalve de volgende diensten:

- a) diensten verstrekt aan een niet-belastingplichtige of aan een belastingplichtige voor zijn privé-doeleinden of die van zijn personeel en die plaatsvinden buiten België bij toepassing van de plaatsbepalingsregels opgenomen in artikel 21bis van het Btw-Wetboek;
- b) diensten verstrekt aan een belastingplichtige die als zodanig handelt of aan een voor btw-doeleinden geïdentificeerde niet-belastingplichtige rechtspersoon en die:
 - hetzij plaatsvinden in een land buiten de EU;
 - hetzij plaatsvinden in een andere lidstaat overeenkomstig een criterium dat afwijkt van het algemeen criterium opgenomen in artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek. Worden beoogd:

* diensten in verband met een onroerend goed (Btw-Wetboek, artikel 21, § 3, 1°);

- * personenvervoer (Btw-Wetboek, artikel 21, § 3, 2°);
 - * diensten die bestaan uit het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke evenementen (Btw-Wetboek, artikel 21, § 3, 3°);
 - * restaurant- en cateringdiensten (buiten schepen, vliegtuigen, treinen in de EU) (Btw-Wetboek, artikel 21, § 3, 4°);
 - * verhuur op korte termijn van vervoermiddelen (Btw-Wetboek, artikel 21, § 3, 5°);
 - * restaurant- en cateringdiensten die materieel worden verricht aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen tijdens het binnen de Gemeenschap verrichte gedeelte van het vervoer (Btw-Wetboek, artikel 21, § 3, 6°);
- hetzij plaatsvinden in een andere lidstaat krachtens het algemeen criterium opgenomen in artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek maar daar vrijgesteld zijn van de btw (deze diensten moeten niet worden opgenomen in rooster 44 en maken niet het voorwerp uit van een inschrijving in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen);
 - hetzij plaatsvinden in een andere lidstaat waar de dienstverrichter een vaste inrichting heeft die betrokken is bij de diensten;

■ de leveringen van goederen die plaatsvinden in het buitenland. Het betreft meerbepaald de volgende handelingen:

- a) de verkopen van goederen die zich in het buitenland bevinden;
- b) de in het buitenland verrichte leveringen van goederen met installatie of montage (in een andere lidstaat of in een derde land) (Btw-Wetboek, art. 14, § 3);
- c) de leveringen van goederen, verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein en tijdens het gedeelte van een binnen de Gemeenschap verricht passagiersvervoer, die in een andere lidstaat plaatsvinden op de plaats van het vertrek van het vervoer van passagiers (Btw-Wetboek, art. 14, § 4);
- d) de levering van gas via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of een op een dergelijk systeem aangesloten net, de levering van elektriciteit of de levering van warmte of koude via warmte- of koudenetten die geacht wordt plaats te vinden in het buitenland (Btw-Wetboek, art. 14bis);
- e) de verkopen op afstand waarvan de plaats van de levering geacht wordt zich te bevinden in een andere lidstaat, namelijk de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van de aankomst van de verzending of het vervoer (Btw-Wetboek, art. 15, § 2).

Algemene opmerking: de in rooster 47 ingeschreven handelingen worden nooit opgenomen in de opgave van de intracommunautaire handelingen.

Bemerkingen betreffende het stelsel van de verkopen op afstand

1° De leveringen van goederen die door de Belgische aangever of voor zijn rekening van België naar een andere lidstaat worden verzonden of vervoerd en die worden verricht voor een persoon die niet gehouden is zijn verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen in de lidstaat van bestemming, en **waarvoor het stelsel van de verkopen op afstand niet van toepassing is** (geen overschrijding van de door de lidstaat van bestemming vastgestelde drempel en geen optie door de Belgische aangever om de geleverde goederen aan de belasting te onderwerpen in de lidstaat van bestemming), worden naargelang het toepasselijke tarief, vermeld in de roosters 00, 01, 02 of 03 van de aangifte. Dezelfde leveringen van goederen die door de Belgische aangever worden verricht vanuit een andere lidstaat dan België met als bestemming een lidstaat verschillend van diegene van aanvang van verzending of vervoer, worden eveneens opgenomen in rooster 47.

2° De verzending van goederen in consignatie vanuit België naar een andere lidstaat kan eventueel aanleiding geven tot de toepassing van het stelsel van de verkopen op afstand. In voorkomend geval moet de handeling hetzij op het tijdstip van de verkoop van de goederen door de consignataris, hetzij onmiddellijk op het tijdstip van de verzending van de goederen in consignatie, worden vermeld in rooster 47 van de aangifte van de consignant. Deze principes zijn uiteengezet in nr. 114.

Bijzonder geval: leveringen volgend op een intracommunautaire overbrenging van goederen

126. De in een andere lidstaat verrichte leveringen van goederen die volgen op een overbrenging van goederen van België naar die lidstaat wordt opgenomen in rooster 47. In dit geval moet de aanvankelijke overbrenging van goederen, in principe opgenomen in rooster 46 van de aangifte of van een voorgaande aangifte (z. nr. 111, d), worden geannuleerd door een vermelding in rooster 49 van de aangifte (z. nr. 142).

Bijzonder geval: de btw-eenheid

126². In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, wordt de levering van goederen die wordt verricht in een andere lidstaat en die volgt op een overbrenging van goederen van België naar die lidstaat door een lid dat deze goederen heeft verworven van een ander lid van de btw-eenheid, vermeld in rooster 47. In dit geval moet de oorspronkelijke overbrenging van goederen, die in principe is opgenomen in rooster 46 van de aangifte of een vroegere aangifte (z. nr. 115³) geannuleerd worden door een vermelding in rooster 49 van de aangifte (z. nr. 142).

Bijzonder geval: beleggingsgoud

126³. In het kader van de bijzondere regeling die van toepassing is op beleggingsgoud worden de leveringen van beleggingsgoud en de handelingen van makelaars en lasthebbers bij dergelijke leveringen, verricht met vrijstelling van de belasting bij toepassing van artikel 44bis van het Btw-Wetboek, of verricht in het buitenland waarbij al dan niet werd geopteerd voor de belastingheffing van deze handelingen, opgenomen in rooster 47 van de aangifte (z. aanschr. nr. 3/2000 van 12 oktober 2000, nr. 59).

Bedragen te vermelden in rooster 47

127. De te vermelden bedragen in rooster 47 bestaan uit de **maatstaf van heffing** van de hierboven opgesomde handelingen. Voor verdere bijzonderheden met betrekking tot de maatstaf van heffing wordt verwezen naar de nrs. 86 t.e.m. 100.

Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven

128. De handelingen moeten worden ingeschreven in de aangifte met betrekking tot **de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden**.

129. Als de handelingen plaatsvinden in België, moet het tijdstip van de opeisbaarheid van de belasting worden bepaald volgens de regels uiteengezet in nr. 97.

130. Als de handelingen plaatsvinden in het buitenland moet het tijdstip van de opeisbaarheid van de belasting in principe worden vastgesteld volgens de wetgeving van het land (lidstaat of derde land) waarin de handelingen plaatsvinden. Het is echter toegelaten dezelfde regels toe te passen als deze met betrekking tot de in België verrichte handelingen.

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

131. Het bedrag van de creditnota's uitgereikt tijdens de aangifteperiode met betrekking tot de handelingen die werden vermeld in rooster 47 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, **mag niet in mindering worden gebracht** van het in het rooster 47 te vermelden bedrag. Het moet afzonderlijk worden opgenomen in rooster 49 (z. nr. 141).

132. Hetzelfde principe wordt toegepast voor negatieve verbeteringen.

133. De positieve verbeteringen worden daarentegen bijgevoegd bij het in rooster 47 te vermelden bedrag indien ze betrekking hebben op de maatstaf van heffing van de handelingen opgenomen in rooster 47 van de aangifte of van een voorgaande aangifte.

2.2.6. ROOSTER 48: bedrag van de creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot de handelingen ingeschreven in de roosters 44 en 46

Bedragen te vermelden in rooster 48

134. Rooster 48 omvat het bedrag van de **creditnota's** uitgereikt tijdens de aangifteperiode, alsook het bedrag van de **negatieve verbeteringen** met betrekking tot de handelingen die werden vermeld in rooster 44 of 46 van de aangifte of van een voorgaande aangifte.

Ter herinnering:

- de in het rooster 44 te vermelden handelingen zijn dienstverrichtingen die overeenkomstig de algemene regel (Btw-Wetboek, art. 21, § 2) plaatsvinden op de plaats van vestiging van de afnemer, die worden verricht voor een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat waar deze belastingplichtige schuldenaar is van de belasting en waar deze diensten niet vrijgesteld zijn van de belasting (z. nr. 100²);

- de in het rooster 46 te vermelden handelingen zijn deze die plaatsvinden in België en die krachtens artikel 39bis van het Btw-Wetboek vrijgesteld zijn van de belasting (intracommunautaire leveringen van goederen en daarmee gelijkgestelde handelingen - z. nr. 111), alsook de leveringen van goederen in een andere lidstaat door de tussenpersoon B in het kader van de vereenvoudigde regeling driehoeksverkeer ABC (z. nr. 112).

135. Wanneer de naar een andere lidstaat overgebrachte goederen (z. art. 39bis, eerste lid, 4°, van het Btw-Wetboek) het voorwerp uitmaken van een latere levering in die lidstaat, moet het aanvankelijk in rooster 46 van de aangifte opgenomen bedrag met betrekking tot de intracommunautaire overbrenging van goederen **geannuleerd worden**. Deze negatieve verbetering **mag niet worden opgenomen in rooster 48 van de aangifte**, maar in rooster 49 (z. nr. 142).

Merk op dat de aanvankelijke vermelding van de overbrenging van de goederen in de opgave van de intracommunautaire handelingen (z. art. 53sexies van het Btw-Wetboek), niet geannuleerd zal worden.

136. Het rooster 48 bevat nooit het bedrag van de positieve verbeteringen betreffende de handelingen vermeld in rooster 44 of 46 van de aangifte of van een voorgaande aangifte. Deze verbeteringen worden toegevoegd aan het in rooster 44 of 46 te vermelden bedrag.

Opmerkingen met betrekking tot de in rooster 48 te vermelden creditnota's

137. Er moet geen onderscheid worden gemaakt naar gelang van de redenen voor het uitreiken van de creditnota's (vergissing bij de facturering, prijskorting, terugzending van goederen, enz.).

138. De creditnota's uitgereikt met betrekking tot de in de roosters 44 of 46 van de aangifte of van een voorgaande aangifte opgenomen handelingen, vermelden geen enkel btw-bedrag aangezien oorspronkelijk geen enkele btw in rekening werd gebracht (handelingen vrijgesteld van de belasting of die plaatsvinden in het buitenland).

139. Rekening houdend met de beginselen die de opeisbaarheid van de belasting regelen - en bijgevolg met het tijdstip van de inschrijving in de aangifte - van de in rooster 46 te vermelden handelingen (z. nr. 118), is het mogelijk dat een creditnota met betrekking tot een intracommunautaire levering van goederen wordt uitgereikt vóór het tijdstip van opeisbaarheid van de belasting over die levering en bijgevolg vóór de inschrijving van de handeling in rooster 46 (b.v.: creditnota uitgereikt ten gevolge van een vergissing bij de facturering van een voorschot). Een dergelijke creditnota wordt niet in rooster 48 ingeschreven, noch elders in de periodieke aangifte.

Opmerking met betrekking tot de negatieve verbeteringen die worden opgenomen in rooster 48

140. Met "negatieve verbetering" wordt elke verbetering bedoeld die de bedragen aangegeven in de roosters 44 of 46 van de aangifte of van een voorgaande aangifte vermindert en die geen aanleiding heeft gegeven tot het uitreiken van een creditnota.

2.2.7. ROOSTER 49: bedrag van de uitgereikte creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot de andere handelingen van kader II

Bedragen te vermelden in rooster 49

141. Rooster 49 omvat de bedragen (btw niet inbegrepen) van de in de loop van de aangifteperiode uitgereikte **creditnota's**, alsook het bedrag van de **negatieve verbeteringen** met betrekking tot de maatstaven van heffing van de handelingen die het voorwerp uitmaken van een inschrijving in de roosters 00, 01, 02, 03, 45 of 47 van de aangifte of van een voorgaande aangifte.

Onder "negatieve verbetering" verstaat men elke verbetering die de in de voornoemde roosters aangegeven bedragen vermindert en die geen aanleiding heeft gegeven tot het uitreiken van een creditnota.

142. Rooster 49 bevat bovendien de bedragen van de intracommunautaire overbrengingen van goederen naar een andere lidstaat die het voorwerp hebben uitgemaakt van een latere levering in die lidstaat. Deze bedragen, aanvankelijk ingeschreven in rooster 46 (z. nr. 111), moeten worden geannuleerd via rooster 49. Daarentegen zal de aanvankelijke inschrijving van de overbrenging van de goederen in de opgave van de intracommunautaire handelingen niet worden geannuleerd.

143. Rooster 49 bevat nooit het bedrag van de creditnota's of negatieve verbeteringen die uitsluitend het bedrag van de verschuldigde belasting over de handelingen ingeschreven in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte betreffen.

144. Rooster 49 bevat evenmin het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot handelingen die het voorwerp hebben uitgemaakt van een vermelding in de roosters 00, 01, 02, 03, 45 of 47 van de aangifte of van een voorgaande aangifte. Deze verbeteringen worden op dezelfde wijze als de aanvankelijke handeling aangegeven, behalve in de veronderstelling waarin zij uitsluitend het bedrag van de verschuldigde belasting over de genoemde handelingen betreffen. In dit laatste geval, worden de positieve verbeteringen ingeschreven in rooster 61 (z. nr. 227, a).

145. De bedragen die voorkomen op de commissienota's die de aangever (opdrachtgever of lastgever) heeft uitgereikt aan makelaars of lasthebbers om hen de prijs van hun handelingen te crediteren, mogen nooit worden opgenomen in rooster 49 van de aangifte. Hoewel ze vaak "creditnota's" worden genoemd, zijn deze documenten de facturen die de aangever uitreikt in naam en voor rekening van de makelaars of lasthebbers (z. art. 6, § 1 van het KB nr. 1).

In hoofde van de opdrachtgever of lastgever, moeten dergelijke facturen worden beschouwd als inkomende documenten en hun bedrag, exclusief btw moet worden vermeld in de roosters 81 tot 83 van de aangifte. Wanneer zij bovendien gebruik maken van de verlegging van de heffing als voorzien in de aanschrijving AOIF nr. 48 van 8 december 2005 (Hoofdstuk VII) die aan de opdrachtgever of lastgever toestaat om zelf de verschuldigde belasting over de aan hem verrichte handeling te voldoen, zal het bedrag van de handeling, exclusief btw, worden opgenomen in rooster 87 van de aangifte van de belanghebbende en de over de handeling verschuldigde btw in rooster 56.

In hoofde van de makelaar of lasthebber moeten deze facturen worden beschouwd als uitgaande documenten. Hun bedrag, exclusief btw, moet worden vermeld in de roosters 01 tot 03 van de aangifte, terwijl het bedrag van de verschuldigde belasting zal opgenomen worden in rooster 54. Als zij daarentegen gebruik maken van de verlegging van de heffing naar de medecontractant als voorzien in de aanschrijving AOIF nr. 48 van 8 december 2005 (Hoofdstuk VII), zal hun bedrag, exclusief btw, worden opgenomen in rooster 45 (en niet in de roosters 01, 02 of 03) van de aangifte van de makelaar of lasthebber.

Bijzonder geval: consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper en overbrengingen van goederenvoorraden

146. In het kader van de vereenvoudigingsmaatregelen ingesteld voor ondernemingen gevestigd in een andere lidstaat dan België die consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper of overbrengingen van goederenvoorraden met toestemming België verrichten, zonder de verplichting tot aanvraag van een btw-identificatienummer in België bij toepassing van artikel 50, § 1, eerste lid, 3^o, van het Btw-Wetboek, is de terugzending door de consignataris (gevestigd in België) naar de consignatant (buitenlandse onderneming) van niet verkochte of niet afgenomen goederen een handeling gelijkgesteld met een intracommunautaire levering van goederen (z. nr. 51 van de aanschr. nr. 16 van 4 juli 1994). De consignataris neemt het bedrag van deze handeling op in rooster 46 **en in rooster 49** van zijn btw-aangifte met betrekking tot de periode waarin de belasting over deze gelijkgestelde levering opeisbaar is geworden.

Bijzonder geval: de btw-eenheid

146². In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, moeten de bedragen die worden opgenomen in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte van de btw-eenheid ingevolge handelingen die bij toepassing van de artikelen 12, § 1, eerste lid, 3^o of 4^o en 19, § 2, van het Btw-Wetboek (z. nr. 95²) met leveringen van goederen of dienstverrichtingen worden gelijkgesteld, eveneens worden vermeld in rooster 49, voor zover reeds effectief een omzetcijfer werd vermeld in rooster 00 (z. nr. 82, b).

146³. In hetzelfde kader als bedoeld in het voorgaande nummer, moet in het rooster 49 van de periodieke btw-aangifte van de btw-eenheid het bedrag dat aanvankelijk werd ingeschreven in rooster 46 (z. nr. 115³) vermeld worden van de intracommunautaire overbrenging van goederen naar een andere lidstaat, die het voorwerp heeft uitgemaakt van een latere levering in die lidstaat (z. nrs. 115³ en 142).

Opmerkingen met betrekking tot de in rooster 49 te vermelden creditnota's

147. Er dient geen onderscheid te worden gemaakt naargelang de redenen waarom de creditnota's werden uitgereikt (vergissing in de facturering, prijskorting, terugzending van goederen, enz.), noch naargelang de omstandigheid dat ze al dan niet aanleiding geven tot een teruggaaf van belasting. Wanneer de creditnota's aanleiding geven tot een teruggaaf van belasting, mag het gecrediteerde bedrag van de btw **nooit** in het in rooster 49 vermelde bedrag worden begrepen: het bedrag van de btw wordt enkel en alleen in rooster 64 van de aangifte opgenomen.

De creditnota's uitgereikt met betrekking tot de handelingen vermeld in de roosters 00, 01, 02, 03, 45 of 47 kunnen, naargelang van het geval, al dan niet een bedrag van belasting vermelden:

a) wanneer het een handeling betreft die plaatsvindt in België en waarvoor de aangever (leverancier of dienstverrichter) schuldenaar van de belasting was (handeling vermeld in rooster 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte), vermeldt de creditnota in principe het bedrag van de belasting en verleent ze in hoofde van de aangever een recht op teruggaaf van deze belasting. Het bedrag van de creditnota **exclusief btw**, wordt in rooster 49 van de aangifte vermeld. Het bedrag van de belasting waarvoor de aangever teruggaaf kan verkrijgen wordt vermeld in rooster 64 van zijn aangifte (z. nr. 252). Door de opname ervan in rooster 63 van de aangifte (z. nr. 233) moet zijn medecontractant op zijn beurt de belasting terugstorten aan de Staat in de mate waarin hij die oorspronkelijk had afgetrokken.

In de veronderstelling dat de creditnota geen enkel btw-bedrag zou vermelden (b.v.: omdat de klant een belastingplichtige is met een volledig recht op aftrek van de belasting en het in hoofde van de klant geen bedrijfsmiddel betreft), wordt het bedrag van de creditnota toch opgenomen in rooster 49 van de aangifte van de leverancier of dienstverrichter, maar wordt geen enkel bedrag vermeld in rooster 64;

b) wanneer het andere handelingen betreft (handelingen opgenomen in de roosters 00, 45 of 47 van de aangifte of van een voorgaande aangifte), vermeldt de creditnota geen enkel bedrag van belasting aangezien er geen enkele belasting oorspronkelijk in rekening werd gebracht. Het bedrag van de creditnota wordt opgenomen in rooster 49 van de aangifte van de leverancier of dienstverrichter, geen enkel bedrag wordt vermeld in rooster 64.

Opmerkingen met betrekking tot de negatieve verbeteringen opgenomen in rooster 49

148. Enkel de negatieve verbeteringen met betrekking tot **de maatstaven van heffing** van de handelingen die het voorwerp hebben uitgemaakt van een vermelding in de roosters 00, 01, 02, 03, 45 of 47 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, worden opgenomen in rooster 49. De negatieve verbeteringen die, in voorkomend geval, betrekking zouden hebben op het bedrag van de over deze handelingen verschuldigde belasting, worden vermeld in rooster 62 van de aangifte (z. nrs. 248 t.e.m. 251).

Verbeteringen in verband met uitgaande handelingen - Samenvattende tabel

	Handelingen vermeld in rooster 44 of 46	Handelingen vermeld in de roosters 00, 01, 02, 03, 45 of 47
Creditnota's	Worden nooit in mindering gebracht van het overeenstemmend rooster. Worden opgenomen in rooster 48.	Worden nooit in mindering gebracht van het overeenstemmend rooster. Het bedrag exclusief btw wordt vermeld in rooster 49. In voorkomend geval wordt het bedrag van de btw vermeld in rooster 64.

Negatieve verbeteringen die geen aanleiding geven tot het opstellen van een creditnota	Worden nooit in mindering gebracht van het overeenstemmend rooster. Worden opgenomen in rooster 48.	Worden nooit in mindering gebracht van het overeenstemmend rooster. De verbeteringen met betrekking tot de maatstaven van heffing worden vermeld in rooster 49. De verbeteringen met betrekking tot het bedrag van de belasting worden vermeld in rooster 62.
Positieve verbeteringen	Worden gevoegd bij het overeenstemmend rooster.	Worden op dezelfde wijze vermeld als de oorspronkelijke handeling (maatstaf van heffing: roosters 00, 01, 02, 03, 45 of 47; eventueel bedrag van de btw: rooster 54), behalve in de veronderstelling waarin zij uitsluitend het bedrag van de belasting betreffen. In dit laatste geval worden de verbeteringen vermeld in rooster 61.

2.3. Kader III: Inkomende handelingen

2.3.1. ROOSTERS 81, 82 en 83: bedrag van de inkomende handelingen rekening houdend met de ontvangen creditnota's en de andere verbeteringen

Het bedrag van de in de onderscheiden roosters van het kader III aan te geven handelingen komt, in principe, uit het boek voor inkomende facturen waarvan het houden is opgelegd door artikel 14 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992. Dit boek moet, overeenkomstig artikel 15, § 3, f), van voormeld koninklijk besluit, een uitsplitsing bevatten met het oog op het invullen van de periodieke aangifte. Een model van dit boek vindt u in bijlage I.

Handelingen te vermelden in rooster 81

149. Het rooster 81 vermeldt het totaalbedrag, exclusief aftrekbare btw, van de inkomende documenten die tijdens het aangiftetijdvak door de aangever werden ontvangen of opgemaakt en die betrekking hebben op goederen of diensten die het voorwerp uitmaken van de kostprijs van de door de aangever in het kader van zijn economische activiteit geleverde goederen of verrichte diensten. Deze goederen of diensten worden vanuit boekhoudkundig standpunt als handelsgoederen, grond- en hulpstoffen beschouwd. Geen onderscheid wordt gemaakt naargelang deze handelingen werden onderworpen aan de btw of van een vrijstelling hebben genoten.

In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, vermeldt rooster 81, voor controledoeleinden, de tussen de leden verrichte handelingen. Deze inschrijving betreft de inkomende handelingen in hoofde van het lid dat de handelingen heeft ontvangen.

150. Deze inkomende documenten hebben voornamelijk betrekking op:

- leveringen van handelsgoederen, grond- en hulpstoffen verstrekt aan de aangever, zowel in het buitenland als in België, door alle personen, zelfs door degenen die niet hier te lande zijn gevestigd of die geen btw-belastingplichtigen zijn;
- de met een levering van dezelfde goederen gelijkgestelde handelingen (leveringen aan zichzelf);
- de invoer en de wederinvoer van handelsgoederen, grond- en hulpstoffen;
- de intracommunautaire verwervingen van dezelfde goederen en de daarmee gelijkgestelde handelingen;
- de aankopen van tabaksfabrikaten (in dat geval betreft het een bedrag btw inbegrepen, z. art. 58, § 1, van het Btw-Wetboek);
- de aankopen van dagbladen en weekbladen (z. aanschr. nrs. 82/1970 en 21/1993 en addendum van 5 januari 1994);
- de aankopen van recuperatieprodukten (z. aanschr. nrs. 88/1970 en 120/1971) ondanks de bijzondere regeling waaraan deze goederen zijn onderworpen;
- diensten, werken en studies verstrekt aan de aangever, voor zover deze diensten, werken en studies als zodanig het voorwerp uitmaken van een herfacturering aan klanten of voor zover deze diensten, werken en studies rechtstreeks betrekking hebben op de produkten (goederen of diensten) die aan de klant gefactureerd worden (onderaanneming, enz. ...);
- de aankopen in te schrijven in het aankoopregister voorzien in het kader van de regeling belastingheffing over de winstmarge voor tweedehandse goederen (met inbegrip van tweedehandse vervoermiddelen), kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (z. art. 58, § 4, van het Btw-Wetboek en aanschr. nrs. 1 en 2/1995);
- de invoer, intracommunautaire verwervingen en interne aankopen van beleggingsgoud, evenals de ontvangen diensten (volgens hun aard) met betrekking tot de voormelde goederen (z. aanschr. nr. 3/2000 van 12 oktober 2000, nr. 59);
- de voorafgaande handelingen met betrekking tot de realisatie van de sedert 1 januari 2010 in rooster 00 op te nemen handelingen (z. nrs. 82 en 158²).

Bijzonder geval: de btw-eenheid

150². In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, moet het bedrag dat initieel werd opgenomen in rooster 00 van de aangifte van de btw-eenheid ingevolge handelingen die bij toepassing van de artikelen 12, § 1, eerste lid, 3^o en 4^o en 19, § 2, van het Btw-Wetboek (z. nr. 82, b) met leveringen van goederen of dienstverrichtingen worden gelijkgesteld, eveneens, naar gelang de aard van de handeling, worden vermeld in rooster 81, 82 of 83 van de btw-aangifte van de btw-eenheid, voor zover het gaat om (gelijkgestelde) inkomende handelingen in hoofde van het lid dat de handeling heeft ontvangen.

150³. In de roosters 81, 82 of 83 van de btw-aangifte van de eenheid moet, naargelang de aard van de handeling, het bedrag worden vermeld van de verkoop van de goederen tussen twee leden van de eenheid gevolgd door een verzending van deze goederen naar een andere lidstaat van de Gemeenschap, voor zover het gaat om een inkomende handeling in hoofde van het lid dat de goederen heeft verworven.

150⁴. In de roosters 81, 82 of 83 van de btw-aangifte van de eenheid moet de maatstaf van heffing van de in artikel 19bis van het Btw-Wetboek beoogde handelingen worden vermeld (het verstrekken van een andere dienst dan de diensten beschreven in artikel 21, § 3, van het Btw-Wetboek, door een niet in België gevestigde belastingplichtige voor één van zijn vestigingen die lid is van de btw-eenheid), voor zover het gaat om (gelijkgestelde) inkomende handelingen in hoofde van het lid dat de dienst heeft ontvangen.

150⁵. In de roosters 81, 82 of 83 van de btw-aangifte van de eenheid moeten de handelingen worden vermeld die een lid ontvangt van een ander lid van dezelfde btw-eenheid en die krachtens artikel 44 van het Btw-Wetboek van de btw zouden vrijgesteld zijn indien ze buiten de btw-eenheid werden verricht. Deze handelingen moeten eveneens sedert 1 januari 2010 als uitgaande handelingen in rooster 00 worden opgenomen (z. nrs. 82 en 158²).

151. Voor de ondernemingen die een boekhouding voeren overeenkomstig de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen, vermeldt het rooster 81 de inschrijvingen in de volgende rekeningen:

- 600: aankopen van grondstoffen;
- 601: aankopen van hulpstoffen;
- 602: aankopen van diensten, werk en studies;
- 603: algemene onderaannemingen;
- 604: aankopen van handelsgoederen;
- 605: aankopen van onroerende goederen bestemd voor verkoop;
- 608: ontvangen kortingen, ristoro's en rabatten (in aftrek).

Handelingen te vermelden in rooster 82

152. Het rooster 82 vermeldt het totaalbedrag, exclusief btw, van de door de aangever tijdens het aangiftetijdvak ontvangen of opgemaakte inkomende documenten betreffende goederen of diensten die niet rechtstreeks het voorwerp uitmaken van de kostprijs van de door de aangever in het kader van zijn economische activiteit geleverde goederen of verrichte diensten. Vanuit boekhoudkundig oogpunt worden deze goederen of diensten beschouwd als diverse goederen of diensten.

In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, vermeldt rooster 82, voor controledoeleinden, de handelingen verricht tussen de leden. Deze inschrijving betreft de inkomende handelingen in hoofde van het lid dat de handelingen heeft ontvangen (z. nrs. 150² t.e.m. 150⁵).

153. Deze inkomende documenten hebben in het bijzonder betrekking op de aankopen van kantoorbenodigdheden, telefoon- en verwarmingskosten, enz. ...

154. Voor de ondernemingen die een boekhouding voeren overeenkomstig de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen, vermeldt het rooster 82 de inschrijvingen in de volgende rekeningen:

- alle rekeningen 61 (diensten en diverse goederen);
- geen enkele rekening 62 (vergoedingen, sociale lasten en pensioenen) met uitzondering van de handelingen waarvoor btw aan de aangever in rekening werd gebracht (geschenken voor het personeel, prestaties van uitzendkrachten gefactureerd met btw, werkkledij, ...);
- geen enkele rekening 63 (afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen);
- de rekeningen 64 (andere exploitatiekosten) wat betreft de niet aftrekbare btw: een belastingplichtige die een activiteit uitoefent met recht op aftrek voor de totaliteit of het belangrijkste deel van de aan hem in rekening gebrachte btw, kan in het rooster 82 van zijn aangifte het totaalbedrag van de niet aftrekbare btw, overgenomen van de rekening 64, inschrijven;
- geen enkele rekening 65 (financiële kosten), met uitzondering van enkele handelingen waarvoor de btw aan de aangever in rekening werd gebracht (onder meer de financiële lasten verbonden aan een leasingcontract);
- geen enkele rekening 66 (uitzonderlijke kosten);
- geen enkele rekening 67 (belastingen op het resultaat);
- geen enkele rekening 68 (overdracht naar uitgestelde belastingen en onbeschikbare reserves);
- geen enkele rekening 69 (toevoegingen en aanwendungen).

Handelingen te vermelden in rooster 83

155. Het rooster 83 vermeldt het totale bedrag, met uitsluiting van de aftrekbare btw, van de inkomende stukken ontvangen of opgemaakt door de aangever tijdens het aangiftetijdvak en die betrekking hebben op goederen en diensten die als bedrijfsmiddelen worden aangemerkt, met uitzondering van de investeringen die betrekking hebben op financiële waarden. Het feit of de bedrijfsmiddelen afschrijfbaar zijn of niet, heeft hierop geen enkele invloed (b.v. de aankoop van een terrein zal worden vermeld in rooster 83, niettegenstaande het een niet afschrijfbaar goed betreft). Voor de inschrijving in rooster 83 wordt het begrip "bedrijfsmiddel" geïnterpreteerd volgens zijn boekhoudkundige betekenis (z. echter ook nrs. 157 en 158).

In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, vermeldt rooster 83, voor controledoelinden, de handelingen verricht tussen de leden. Deze inschrijving betreft de inkomende handelingen in hoofde van het lid dat de handelingen heeft ontvangen (z. nrs. 150² t.e.m. 150⁵).

156. Voor de ondernemingen die een boekhouding voeren overeenkomstig de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen, vermeldt het rooster 83 de inschrijvingen in de rekeningen van klasse 2, met uitzondering van deze met betrekking tot de financiële vaste activa (28) en de vorderingen op meer dan één jaar (29). Derhalve gaat het om de volgende rekeningen:

- 20: oprichtingskosten;
- 21: immateriële vaste activa;
- 22: terreinen en gebouwen;
- 23: installaties, machines en uitrusting;
- 24: meubilair en rollend materieel;
- 25: vaste activa in leasing of op grond van een soortgelijk recht;
- 26: andere materiële vaste activa;
- 27: materiële vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen.

157. Teneinde echter de controle door de administratie op de herziening van de aftrek te vergemakkelijken, moeten alle inkomende handelingen die strekken of bijdragen tot de totstandkoming, het omvormen of het verbeteren van bedrijfsmiddelen waarvoor de aftrek van de belasting onderworpen is aan herziening overeenkomstig artikel 48, § 2, van het Btw-Wetboek, worden ingeschreven in rooster 83, zelfs in het geval deze handelingen niet zijn beoogd in nr. 156, supra.

158. De bedrijfsmiddelen waarvoor de aftrek van de belasting bij toepassing van artikel 48, § 2, van het Btw-Wetboek onderworpen is aan herziening zijn de lichamelijke goederen, de zakelijke rechten beoogd in artikel 9, tweede lid, 2°, van het Btw-Wetboek en de diensten die kenmerken hebben die vergelijkbaar zijn met de kenmerken die doorgaans aan bedrijfsmiddelen worden toegeschreven, wanneer die bestemd zijn om op een duurzame wijze te worden gebruikt als werkinstrumenten of exploitatiemiddelen (z. art. 6, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969).

Deze definitie behelst de lichamelijke goederen en de onlichamelijke rechten (zoals cliënteel, brevetten, fabrieks- en handelsmerken, enz.).

Het begrip bedrijfsmiddel heeft derhalve inzonderheid betrekking op:

- gebouwen, constructies en installaties gebruikt voor de economische activiteit, daaronder begrepen deze bestemd voor de administratieve en sociale diensten van de ondernemingen;
- exploitatiematerieel, machines en gereedschappen;
- vervoermiddelen, kantoormeubilair en -materiaal, enz.

Worden daarentegen niet aangemerkt als bedrijfsmiddelen:

- klein materieel, klein gereedschap en kantoorbehoeften, wanneer de prijs of, bij ontstentenis van een prijs, de normale waarde, per in de handel gebruikelijke eenheid lager is dan 1.000 EUR;
- de verpakkingsmiddelen, zelfs indien ze opnieuw kunnen worden gebruikt (z. MB nr. 1, van 2 september 1980).

De zakelijke rechten die betrekking hebben op onroerende goederen als bedoeld in artikel 9, tweede lid, 2°, van het Btw-Wetboek worden eveneens als bedrijfsmiddel aangemerkt (z. art. 6, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969).

Voor wat betreft de diensten die van nature uit vergelijkbaar zijn met bedrijfsmiddelen worden slechts die diensten beoogd die bestemd zijn om op een duurzame wijze te worden gebruikt binnen de onderneming. Ze moeten een bepaalde en niet kortstondige economische levensduur hebben.

Het spreekt vanzelf dat in vergelijking met de lichamelijke goederen, de waarderingscriteria voor deze diensten voor wat betreft hun duurzaamheid, hun effectief gebruik in de tijd of hun herwaardering, veel moeilijker te bepalen zijn. Aangezien men de belasting met betrekking tot deze diensten wil onderwerpen aan de vijfjaarlijkse herziening, zal de administratie, bij wijze van proef, slechts die diensten die het voorwerp uitmaken van afschrijvingen gedurende een periode van minstens vijf jaar in aanmerking nemen als bedrijfsmiddelen.

Tenslotte wanneer een lichamenlijk goed dat voldoet aan het begrip bedrijfsmiddel in huur wordt gegeven, wordt dit goed aangemerkt als bedrijfsmiddel in hoofde van de persoon die het in huur geeft of, meer algemeen, het genot ervan overdraagt of rechten op dat genot verleent, en niet in hoofde van de gebruiker van dit goed (z. art. 7, tweede lid, 2°, van het KB nr. 3 van 10 december 1969).

158². Sedert 1 januari 2010 moeten de volgende handelingen eveneens worden vermeld in rooster 81/82 en/of 83 van de aangifte, naargelang hun aard:

- inkomende handelingen bestemd voor het verrichten van handelingen die sedert 1 januari 2010 als uitgaande handelingen moeten opgenomen worden in rooster 00;
- handelingen die een lid ontvangt van een ander lid van dezelfde btw-eenheid, die van de btw zouden zijn vrijgesteld bij toepassing van artikel 44 van het Btw-Wetboek indien ze werden verricht buiten de btw-eenheid, en die met ingang van 1 januari 2010 als uitgaande handelingen moeten opgenomen worden in rooster 00 van de periodieke aangifte.

Administratieve tolerantie: deze handelingen zullen in principe opgenomen worden in de maand- of kwartaalaangifte met betrekking tot de periode waarin ze werden ontvangen. De administratie aanvaardt dat de belastingplichtige deze handelingen één keer per kalenderjaar opneemt in rooster 81, 82 en/of 83. In dat geval zullen alle bedoelde handelingen van het jaar moeten opgenomen worden in de aangifte met betrekking tot de maand december of het vierde kwartaal.

Bijzonder geval: bij wijze van uitzondering kunnen de ondernemingen die ten overstaan van het diensthoofd van hun bevoegd btw-controlekantoor kunnen aantonen dat ze het totaalbedrag van de in de loop van het jaar ontvangen handelingen die van de btw zouden vrijgesteld zijn bij toepassing van artikel 44 van het Btw-Wetboek indien ze verricht werden buiten de btw-eenheid, onmogelijk in rooster 81, 82 en/of 83 van de aangifte met betrekking tot de laatste periode van het jaar kunnen opnemen, een afwijking verkrijgen van dit kantoor om deze laatste zo snel mogelijk, en dit uiterlijk tegen 20 april van het jaar volgend

op dat van de handelingen, schriftelijk op de hoogte te stellen aan de hand van een document dat de volgende gegevens bevat:

- enerzijds, voor elk bedoeld rooster afzonderlijk, de som van de bedragen opgenomen in roosters 81, 82 en/of 83 van de periodieke aangiften in de loop van het vorige jaar;
- en anderzijds, voor elk bedoeld rooster afzonderlijk, het totaalbedrag van de handelingen die, rekening houdend met de handelingen die van de btw zouden zijn vrijgesteld bij toepassing van artikel 44 van het Btw-Wetboek indien ze werden verricht buiten de btw-eenheid, zouden moeten opgenomen geweest zijn in roosters 81, 82 en/of 83 voor het vorige jaar (het bedrag vermeld onder het eerste streepje dus inbegrepen).

In dit geval moeten deze bedragen verplicht worden meegedeeld aan het betrokken btw-controlekantoor op een van de periodieke aangifte onderscheiden document.

Bedragen te vermelden in de roosters 81, 82 en 83.

159. De in de roosters 81, 82 en 83 te vermelden bedragen zijn de maatstaven van heffing van de handelingen die uitsluitend betrekking hebben op de economische activiteit van de aangever. De administratie zal evenwel geen kritiek uitoefenen wanneer de sommen die als disconto van de prijs mogen worden afgetrokken en derhalve niet behoren tot de maatstaf van heffing (artikel 28, 1°, van het Btw-Wetboek) niet in mindering worden gebracht van de in de roosters 81 tot 83 te vermelden bedragen.

160. Het gedeelte van de handelingen dat, in voorkomend geval, voor het privé-gebruik van de aangever zou zijn bestemd (bedragen, inclusief btw, in te schrijven in de kolom "PRIVE" van het boek voor inkomende facturen) moet niet in de roosters 81, 82 of 83 aangegeven worden. Er wordt hierbij opgemerkt dat dit gedeelte evenwel, naargelang van het geval, in de roosters 86 of 87 (z. nrs. 190 en 204) van de aangifte moet worden opgenomen wanneer de aangever zelf gehouden is tot voldoening van de over de betrokken handeling verschuldigde btw. In dit kader wordt verwezen naar punt 1.3. van de Beslissing BTW nr. E.T. 119.650 van 20.10.2011. Een belastingplichtige natuurlijke persoon heeft de keuze om een bedrijfsmiddel geheel of gedeeltelijk op te nemen in zijn bedrijfsvermogen of zelfs om het er niet in op te nemen. De bedoeling om een bedrijfsmiddel op te nemen in het bedrijfsvermogen impliceert dat dit goed in de bedrijfsboekhouding moet zijn opgenomen.

In het geval van gedeeltelijke opname in het bedrijfsvermogen door een belastingplichtige natuurlijke persoon, behoort enkel dat deel dat werd opgenomen in het bedrijfsvermogen tot het toepassingsgebied van de btw. Indien de belastingplichtige voor een gedeeltelijke opname kiest dan zal het bedrag dat hij in één van de roosters 81, 82 of 83 zal hebben opgenomen definitief als beroepsgedeelte worden aangemerkt. Dit betekent dat elke aftrek of herziening uitgesloten is met betrekking tot het gedeelte dat niet werd opgenomen in het bedrijfsvermogen alsook dat, in geval van (weder)verkoop van het bedrijfsmiddel, het daarmee overeenstemmend deel van de prijs, in principe, geen deel uitmaakt van de maatstaf van heffing.

161. De in de roosters 81, 82 en 83 te vermelden bedragen moeten worden vermeerderd met het bedrag van de niet aftrekbare btw voor zover deze belasting betrekking heeft op de economische activiteit van de aangever.

Er wordt hierbij opgemerkt dat wanneer de aangever gehouden is tot voldoening van de over de betrokken handeling verschuldigde btw, het bedrag van de niet aftrekbare btw, naargelang van het geval, niet in de roosters 86, 87 of 88 van de aangifte mag worden vermeld.

Voorbeeld:

1) aankoop van een personenwagen in België voor een bedrag van 25.000 EUR (+ BTW 5.250 EUR).

Privé-gebruik: 30% (de niet aftrekbare btw die betrekking heeft op de economische activiteit van de aangever bedraagt, rekening houdend met de beperking ingesteld door artikel 45, § 2, eerste lid, van het Btw-Wetboek, 20%).

rooster 83: $70\% \text{ van } 25.000 + 20\% \text{ van } 5.250 = 18.550,00 \text{ EUR}$

rooster 59: $50\% \text{ van } 5.250 = 2.625,00 \text{ EUR}$

2) intracommunautaire verwerving van een personenwagen voor een bedrag van 25.000 EUR.

Privé-gebruik: 30%

rooster 83: $70\% \text{ van } 25.000 + 20\% \text{ van } 5.250 = 18.550,00 \text{ EUR}$

rooster 86: 25.000,00 EUR

rooster 55: 5.250,00 EUR

rooster 59: 2.625,00 EUR

162. De in het buitenland verrichte aankopen van goederen moeten worden vermeld in de roosters 81, 82 of 83 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin zij aangekocht worden, zelfs wanneer zij worden opgeslagen of gebruikt in het buitenland. In het geval deze goederen vervolgens vanuit het buitenland naar België worden vervoerd of verzonden in het kader van een intracommunautaire overbrenging van goederen of van een invoer, moeten zij niet het voorwerp uitmaken van een nieuwe inschrijving in de roosters 81 tot 83 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin de goederen worden overgebracht of ingevoerd. In deze laatste aangifte moeten enkel de roosters 86, 55 en in voorkomend geval 59 (overbrenging) of 87, 57 en in voorkomend geval 59 (invoer met verlegging van heffing) worden ingevuld.

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

163. Het bedrag van de creditnota's ontvangen in de loop van een aangifteperiode voor de in de roosters 81, 82 of 83 van de aangifte of van een voorgaande aangifte vermelde handelingen, moet in mindering worden gebracht van het te vermelden bedrag in het desbetreffende rooster (81, 82 of 83).

Wanneer ingevolge deze vermindering het te vermelden bedrag in het desbetreffende rooster (81, 82 of 83) negatief zou zijn, mag het niet in dat rooster worden ingeschreven. Dit rooster wordt op nul gebracht en het nog te verrekenen bedrag moet in mindering worden gebracht van het te vermelden bedrag in het desbetreffende rooster (81, 82 of 83) van de volgende aangifte(n).

Het bedrag van de creditnota's wordt bovendien apart in de roosters 84 of 85 vermeld.

164. Dezelfde principes worden voor negatieve verbeteringen toegepast (vergissingen door de aangever vastgesteld, ...).

165. Het bedrag van de positieve verbeteringen die betrekking hebben op handelingen vermeld in de roosters 81, 82 of 83 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, moet bij het te vermelden bedrag van het desbetreffende rooster worden toegevoegd.

2.3.2. ROOSTER 84: bedrag van de ontvangen creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot de handelingen ingeschreven in de roosters 86 en 88

Bedragen te vermelden in rooster 84

166. Het rooster 84 vermeldt het bedrag van de **creditnota's** die in de loop van het aangiftetijdvak werden ontvangen alsook het bedrag van de negatieve verbeteringen, met betrekking tot de handelingen die het voorwerp hebben uitgemaakt van een inschrijving in de roosters 86 of 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte.

167. Het rooster 84 vermeldt het totaalbedrag van de creditnota's en de verbeteringen zoals hierboven bedoeld, zelfs indien dit bedrag niet geheel kan afgetrokken worden hetzij van de roosters 81, 82 of 83, hetzij van de roosters 86 of 88.

168. Het rooster 84 bevat in voorkomend geval eveneens het gedeelte van de handelingen bestemd voor het privé-gebruik van de aangever dat in de roosters 86 of 88 werd aangegeven.

169. Het rooster 84 omvat nooit het bedrag van de positieve verbeteringen die verband houden met de handelingen ingeschreven in de roosters 86 of 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte. Deze verbeteringen worden bij het in de roosters 86 of 88 in te schrijven bedrag gevoegd.

Opmerking met betrekking tot de creditnota's te vermelden in rooster 84

170. De ontvangen creditnota's met betrekking tot handelingen te vermelden in de roosters 86 of 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte bevatten geen enkel bedrag aan btw (de oorspronkelijke handeling is ofwel een handeling waarvoor de aangever zelf de belasting verschuldigd is, ofwel eventueel een handeling die in het buitenland plaatsvindt).

Ingevolge de ontvangst van de creditnota is in principe een regularisatie noodzakelijk op het stuk van de bij de oorspronkelijke handeling betaalde en in aftrek gebrachte btw (z. roosters 61 en 62). Deze regularisatie dient niet te worden verricht wanneer de aangever de ingevolge de oorspronkelijke handeling aangegeven verschuldigde btw terecht volledig in aftrek heeft gebracht en voor zover die belasting niet kan worden aangemerkt als een belasting waarvan de aftrek onderworpen is aan herziening overeenkomstig artikel 48, § 2, van het Btw-Wetboek, in de zin van artikel 7, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 (belasting geheven op bedrijfsmiddelen). Een voorbeeld vindt u onder het nr. 231.

2.3.3. ROOSTER 85: bedrag van de ontvangen creditnota's en de negatieve verbeteringen met betrekking tot de andere handelingen van kader III

Bedragen te vermelden in rooster 85

171. Het rooster 85 vermeldt het bedrag van de **creditnota's** die in de loop van het aangiftetijdvak werden ontvangen alsook het bedrag van de negatieve verbeteringen met betrekking tot de handelingen die het voorwerp uitmaakten van een inschrijving in de roosters 81, 82 of 83, alsook, in voorkomend geval, in rooster 87 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, met uitzondering van het bedrag in te schrijven in rooster 84.

172. Het rooster 85 moet vervolledigd worden met het totaalbedrag van de creditnota's en de verbeteringen zoals hierboven bedoeld, zelfs indien het bedrag niet volledig kan afgetrokken worden van hetzij de roosters 81, 82 of 83, hetzij het rooster 87.

173. Het rooster 85 bevat eveneens het gedeelte van de handelingen bestemd voor het privé-gebruik van de aangever dat in rooster 87 werd aangegeven.

174. Het rooster 85 omvat nooit het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de handelingen ingeschreven in de bovengenoemde roosters van de aangifte of van een voorgaande aangifte. Deze verbeteringen worden gevoegd bij het bedrag ingeschreven in de bovengenoemde roosters.

Bijzonder geval: de btw-eenheid

174². In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, moet het bedrag dat initieel werd opgenomen in de roosters 81, 82 of 83 van de periodieke btw-aangifte van de btw-eenheid ingevolge handelingen die bij toepassing van de artikelen 12, § 1, eerste lid, 3^o en 4^o en 19, § 2, van het Btw-Wetboek (z. nr. 150²) met leveringen van goederen of dienstverrichtingen worden gelijkgesteld, eveneens worden vermeld in rooster 85. Dezelfde bedragen moeten het voorwerp uitmaken van een negatieve inschrijving in rooster 81, 82 of 83 van de btw-aangifte teneinde een dubbele boeking van deze inkomende handelingen te vermijden in het geval van een voorafgaande interne handeling.

Opmerking met betrekking tot de in rooster 85 te vermelden creditnota's.

175. De creditnota's in te schrijven in het rooster 85 kunnen al dan niet, naargelang van het geval, een bedrag als Belgische btw vermelden:

- a) wanneer zij betrekking heeft op een in België verrichte handeling waarbij de belasting oorspronkelijk aan de aangever in rekening werd gebracht, vermeldt de creditnota, in principe, een bedrag als belasting die de aangever dient terug te storten aan de Staat in de mate dat hij deze belasting oorspronkelijk in aftrek heeft gebracht. Het bedrag, zonder btw, van de creditnota wordt in het rooster 85 van zijn aangifte ingeschreven en, in de mate van het mogelijke, in mindering gebracht van het in te schrijven bedrag in rooster 81, 82 of 83. Het bedrag van de aan de Staat terug te storten belasting wordt in rooster 63 ingeschreven. De leverancier van het goed of de dienstverrichter kan, wat hem betreft, de teruggave van deze belasting verkrijgen door deze in rooster 64 van zijn aangifte in te schrijven. In de veronderstel-

ling dat de creditnota geen bedrag als btw vermeldt (bijvoorbeeld omdat de afnemer de voorbelasting volledig in aftrek kan brengen en het in zijn hoofd om geen bedrijfsmiddel gaat), wordt niettemin het bedrag van de creditnota in het rooster 85 van de aangifte van de koper of de afnemer van de dienst ingeschreven, maar er wordt geen inschrijving verricht in het rooster 63;

- b) wanneer zij betrekking heeft op andere handelingen (b.v. in België verrichte handelingen waarvoor de aangever zelf gehouden is tot de betaling van de belasting en als zodanig ingeschreven in rooster 87 van zijn aangifte, of handelingen die in het buitenland plaatsvinden), vermeldt de creditnota geen enkel bedrag als belasting aangezien oorspronkelijk aan de aangever geen btw in rekening werd gebracht. Het bedrag van de creditnota wordt in rooster 85 ingeschreven in de aangifte van de koper of de afnemer van de diensten, geen enkel bedrag wordt in rooster 63 ingeschreven. Wanneer daarenboven de oorspronkelijke handeling in rooster 87 van de aangifte of een voorgaande aangifte werd ingeschreven, geeft de creditnota in principe aanleiding tot een regularisatie op het niveau van de belasting (z. roosters 61 en 62). De administratie aanvaardt evenwel dat deze regularisatie niet wordt verricht wanneer de aangever de ingevolge de oorspronkelijke handeling aangegeven verschuldigde btw terecht volledig in aftrek heeft gebracht en daarenboven die belasting niet kan worden aangemerkt als een belasting waarvan de aftrek onderworpen is aan herziening overeenkomstig artikel 48, § 2, van het Btw-Wetboek, in de zin van artikel 7, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 (belasting geheven op bedrijfsmiddelen).

Verbeteringen in verband met inkomende handelingen - Samenvattende tabel

	Handelingen in te schrijven in de roosters 86 of 88	Handelingen in te schrijven in rooster 87	Andere handelingen
Ontvangen creditnota's	<p>Worden in mindering gebracht, in de mate van het mogelijke:</p> <ul style="list-style-type: none"> - van het rooster 81, 82 of 83; - van het rooster 86 of 88. <p>Worden in het rooster 84 ingeschreven.</p> <p>Een regularisatie op het niveau van de belasting is in principe noodzakelijk (roosters 61 en 62) maar moet, onder bepaalde voorwaarden, niet verricht worden.</p>	<p>Worden in mindering gebracht, in de mate van het mogelijke:</p> <ul style="list-style-type: none"> - van het rooster 81, 82 of 83; - van het rooster 87. <p>Worden in het rooster 85 ingeschreven.</p> <p>Een regularisatie op het niveau van de belasting is in principe noodzakelijk (roosters 61 en 62) maar moet, onder bepaalde voorwaarden, niet verricht worden.</p>	<p>Het bedrag zonder btw wordt in de mate van het mogelijke in mindering gebracht van het rooster 81, 82 of 83 en wordt bovendien ingeschreven in het rooster 85.</p> <p>Het bedrag van de op de creditnota vermeldde btw wordt ingeschreven in rooster 63 in de mate waarin die belasting oorspronkelijk in aftrek werd gebracht.</p>

Negatieve verbeteringen die geen aanleiding geven tot het uitreiken van een creditnota	Zelfde principes zoals deze van toepassing op creditnota's.	Zelfde principes zoals deze van toepassing op creditnota's.	Zelfde principes zoals deze van toepassing op creditnota's.
Positieve verbeteringen	Worden op dezelfde wijze ingeschreven als de oorspronkelijke handeling, behalve wanneer ze enkel op de belasting zelf betrekking hebben. In dat laatste geval worden de verbeteringen ingeschreven in de roosters 61 (verschuldigde btw) en 62 (aftrekbare btw).	Worden op dezelfde wijze ingeschreven als de oorspronkelijke handeling, behalve wanneer ze enkel op de belasting zelf betrekking hebben. In dat laatste geval worden de verbeteringen ingeschreven in de roosters 61 (verschuldigde btw) en 62 (aftrekbare btw).	Worden op dezelfde wijze ingeschreven als de oorspronkelijke handeling (maatstaf van heffing: rooster 81, 82 of 83; aftrekbare btw: rooster 59), behalve wanneer zij enkel op de belasting zelf betrekking hebben. In dit laatste geval worden de verbeteringen ingeschreven in het rooster 62.

2.3.4. ROOSTER 86: intracommunautaire verwervingen verricht in België en ABC-verkopen

Handelingen te vermelden in rooster 86

176. De belastingplichtige vermeldt in rooster 86 de bedragen (maatstaven van heffing) van:

a) de intracommunautaire verwervingen van goederen die hij in België verricht en waarvoor hij de schuldenaar is van de belasting op grond van artikel 51, § 1, 2°, van het Btw-Wetboek;

b) de intracommunautaire verwervingen van goederen die hij verricht onder de voorwaarden van artikel 25quinquies, § 3, laatste lid, van het Btw-Wetboek;

c) de aan hem geleverde goederen onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 3°, van het Btw-Wetboek en waarvoor hij schuldenaar is van de belasting op grond van artikel 51, § 2, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek.

Intracommunautaire verwervingen van goederen waarvoor de belasting verschuldigd is door de aangever op grond van artikel 51, § 1, 2°, van het Btw-Wetboek

177. Onder intracommunautaire verwerving wordt verstaan het verkrijgen van de macht om als eigenaar te beschikken over een lichamelijk roerend goed dat naar de afnemer is verzonden of vervoerd van een lidstaat naar een andere. Het vervoer moet gedaan zijn door de verkoper, de afnemer of voor hun rekening (z. Btw-Wetboek, art. 25bis, § 1).

178. Elke intracommunautaire verwerving van goederen in België, onder bezwarende titel verricht door de aangever in het kader van zijn economische activiteit, is in de regel in België aan de belasting onderworpen. De belasting dient door de aangever te worden voldaan.

De aangever vermeldt het bedrag van de intracommunautaire verwerving (maatstaf van heffing) in rooster 86 van zijn aangifte. De verschuldigde belasting wordt in rooster 55 ingeschreven.

179. In afwijking van nr. 178 supra zijn sommige intracommunautaire verwervingen van goederen in België niet aan de belasting onderworpen. Het gaat over:

a) de intracommunautaire verwervingen van goederen waarbij de **verkoper**, hetzij een particulier, hetzij een belastingplichtige is die in zijn lidstaat aan de regeling van belastingvrijstelling voor kleine ondernemingen onderworpen is (z. Btw-Wetboek, art. 25ter, § 1, eerste lid);

b) de intracommunautaire verwervingen van tweedehandse goederen (met inbegrip van de tweedehandse vervoermiddelen), kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten, waarvan de **verkoper**:

- hetzij een belastingplichtige wederverkoper is die als zodanig optreedt en het verworven goed in de lidstaat van vertrek van het vervoer of de verzending aan de belasting werd onderworpen overeenkomstig de bijzondere regeling van de belastingheffing over de winstmarge zoals bedoeld in titel B van de richtlijn 94/5/EG;

- hetzij een organisator is van openbare veilingen die als zodanig optreedt en het verworven goed in de lidstaat van vertrek van het vervoer of de verzending aan de belasting werd onderworpen overeenkomstig de bijzondere regeling zoals bedoeld in titel C van dezelfde richtlijn (z. Btw-Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 4°);

c) de intracommunautaire verwervingen van goederen waarvan de levering in België zou vrijgesteld zijn krachtens artikel 42, §§ 1, 2 en 3, eerste lid, 1° tot 8° (z. Btw-Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 1°).

De intracommunautaire verwervingen van goederen die niet aan de belasting zijn onderworpen, worden niet in rooster 86 van de aangifte ingeschreven. Er wordt uiteraard ook geen enkel bedrag vermeld in rooster 55 van de aangifte.

Bovendien worden de volgende intracommunautaire verwervingen van goederen in België die bij toepassing van artikel 25ter, § 1, van het Btw-Wetboek aan de belasting onderworpen zijn maar vrijgesteld zijn van de btw, evenmin in rooster 86 van de aangifte opgenomen: de intracommunautaire verwervingen van menselijke organen, van menselijk bloed, van moedermelk, ... en op meer algemene wijze, van goederen waarvan de levering door belastingplichtigen in het binnenland in elk geval zou zijn vrijgesteld. Er wordt uiteraard ook geen enkel bedrag vermeld in rooster 55 van het Btw-Wetboek.

180. Anderzijds moeten de andere dan de hiervoor beoogde intracommunautaire verwervingen van goederen, door de aangever in België verricht en aan de belasting onderworpen krachtens artikel 25ter, § 1, van het Btw-Wetboek en die vrijgesteld zijn van de belasting op grond van de artikelen 39, § 2, 1°, 39quater, § 1, 1° en 40, § 1, 1° van het Btw-Wetboek, in rooster 86 van de btw-aangifte worden ingeschreven.

Het gaat over de volgende handelingen:

a) de intracommunautaire verwervingen van goederen die bestemd zijn om te worden geplaatst onder een opschortende douaneregeling (tijdelijke opslag, douane-entrepot);

b) de intracommunautaire verwervingen van goederen die bestemd zijn om in een btw-entrepot te worden geplaatst.

Er dient evenwel geen enkel bedrag in rooster 55 van de aangifte te worden vermeld.

180². De in nr. 180 hiervoor bedoelde handelswijze wordt eveneens toegepast ten aanzien van de intracommunautaire verwervingen van goederen in België die van de belasting zijn vrijgesteld bij toepassing van de bepalingen voorzien in de aanschrijvingen van de administratie. Worden hier beoogd: intracommunautaire verwervingen van recuperatieprodukten (z. aanschr. nrs. 88/1970 en 120/1971) alsmede van dagbladen en weekbladen (z. aanschr. nrs. 82/1970, 21/1993 en addendum van 5 januari 1994).

Intracommunautaire verwervingen van goederen onder de voorwaarden van artikel 25quinquies, § 3, laatste lid, van het Btw-Wetboek

181. Artikel 25quinquies, § 3, laatste lid, van het Btw-Wetboek heeft betrekking op de intracommunautaire verwerving van goederen verricht door de tussenpersoon B (aangever) in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer in het kader van de vereenvoudigde regeling driehoeksverkeer ABC.

Deze intracommunautaire verwerving van goederen dient onder volgende voorwaarden verricht te worden:

a) de intracommunautaire verwerving van goederen is verricht in een andere lidstaat door de aangever die voor btw-doeleinden in België geïdentificeerd is;

b) de intracommunautaire verwerving van goederen wordt verricht met het oog op een volgende levering van deze goederen in die andere lidstaat door deze aangever;

c) de goederen worden direct vervoerd of verzonden uit een andere lidstaat dan België naar de persoon voor wie de aangever de volgende levering verricht;

d) degene voor wie de volgende levering is bestemd, is een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd in de lidstaat van bestemming;

e) de aangever heeft de belastingplichtige of de niet-belastingplichtige rechtspersoon voor wie de volgende levering is bestemd aangewezen als tot voldoening van de belasting gehouden persoon uit hoofde van de door eerstgenoemde verrichte levering.

Wanneer bovengenoemde voorwaarden zijn vervuld, wordt de intracommunautaire verwerving verricht door de aangever in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen geacht aan de belasting te zijn onderworpen in deze lidstaat.

182. In de vereenvoudigde regeling driehoeksverkeer ABC kan een dergelijke handeling enkel worden opgenomen in de aangiften van de tussenpersoon B. In rooster 86 van de aangifte wordt het bedrag (maatstaf van heffing) van bovenvermelde intracommunautaire verwerving vermeld. Er is geen belasting verschuldigd in België op deze verwerving zodat rooster 55 van de aangifte niet wordt ingevuld.

183. Voorbeeld

A, gevestigd in Frankrijk, verkoopt goederen aan B, gevestigd in België, die ze doorverkoopt aan C, gevestigd in Nederland.

A, B en C zijn enkel geïdentificeerd voor btw-doeleinden in de lidstaat waar ze gevestigd zijn.

De goederen worden, in opdracht van B, rechtstreeks vervoerd van het magazijn van A naar C.

B heeft C aangeduid als schuldenaar van de belasting voor de levering die hij verricht in Nederland. Er wordt ondersteld dat aan de andere voorwaarden van artikel 25quinquies, § 3, laatste lid, van het Btw-Wetboek voldaan is.

In de aangifte die B in België indient worden volgende bedragen opgenomen:

- rooster 86 (en rooster 81): bedrag (maatstaf van heffing) van de intracommunautaire verwerving van de goederen verricht in Nederland;*
- rooster 55: nihil (er is geen belasting in België verschuldigd);*
- rooster 46: bedrag (maatstaf van heffing) van de levering van goederen verricht voor C in Nederland (z. nr. 112).*

Leveringen van goederen verricht onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 3°, van het Btw-Wetboek waarvoor de aangever de belasting verschuldigd is overeenkomstig artikel 51, § 2, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek.

184. De in de hoofding hierboven vermelde bepalingen hebben betrekking op de levering in België aan de laatste koper C (aangever) in het kader van de vereenvoudigde regeling driehoeksverkeer ABC.

Het betreft de levering van goederen die aan de volgende voorwaarden voldoet:

- a) de levering wordt verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd in een andere lidstaat;
- b) de levering wordt voorafgegaan door een intracommunautaire verwerving van goederen in België door deze niet in België gevestigde belastingplichtige;
- c) de goederen worden rechtstreeks vervoerd of verzonden uit een andere lidstaat dan die waarin bedoelde belastingplichtige voor btw-doeleinden geïdentificeerd is, naar de aangever die voor btw-doeleinden in België geïdentificeerd is;
- d) de aangever is aangewezen als schuldenaar van de belasting uit hoofde van de levering van goederen die door de niet in België gevestigde belastingplichtige aan hem wordt verricht.

185. Een dergelijke handeling kan enkel in de aangiften voorkomen van de laatste verkrijger C in het kader van de vereenvoudigde regeling driehoeksverkeer ABC. In rooster 86 van de aangifte wordt het bedrag (maatstaf van heffing) van de aan hem verrichte levering van goederen vermeld.

In rooster 55 van de aangifte van C wordt het bedrag van de verschuldigde belasting op voornoemde handeling vermeld, aangezien C als laatste koper ter zake werd aangeduid als schuldenaar van de belasting over de goederen die hem werden geleverd.

186. **Voorbeeld**

A, gevestigd in Frankrijk, verkoopt goederen aan B gevestigd in Nederland, die deze goederen doorverkoopt aan C, gevestigd in België. A, B en C zijn enkel geïdentificeerd voor btw-doeleinden in de lidstaat waar ze gevestigd zijn. De goederen worden, in opdracht van B, rechtstreeks van het magazijn van A vervoerd naar C.

C werd aangeduid als schuldenaar van de belasting voor de aan hem door B verrichte levering in België. Er wordt ondersteld dat aan de andere voorwaarden van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 3°, van het Btw-Wetboek voldaan is.

In de aangifte die C in België indient, worden volgende inschrijvingen opgenomen:

- rooster 86 (alook rooster 81, 82 of 83 naargelang de aard van de gekochte goederen): bedrag (maatstaf van heffing) van de door B verrichte levering;*
- rooster 55: bedrag van de verschuldigde belasting wegens de door B verrichte levering;*
- rooster 59: bedrag van de aftrekbare belasting.*

Bijzonder geval: intracommunautaire overbrenging van goederen.

187. Het door de aangever voor de doeleinden van zijn economische activiteit bestemmen van goederen die door hem of voor zijn rekening worden vervoerd of verzonden vanuit een andere lidstaat naar België, wordt met een intracommunautaire verwerving onder bezwarende titel in België gelijkgesteld, in de gevallen waar overeenkomstig artikel 12bis van het Btw-Wetboek, de overbrenging van deze goederen vanuit België naar een andere lidstaat met een levering van goederen zou worden gelijkgesteld (*intracommunautaire overbrenging van goederen* - z. Btw-Wetboek, art. 25quater, § 1).

Hier wordt de handeling bedoeld waar de aangever een goed van zijn onderneming uit een andere lidstaat naar België verzendt zonder eigendomsoverdracht (b.v.: een in België gevestigde onderneming verplaatst op definitieve wijze een investeringsgoed van haar Franse zetel naar haar Belgische zetel).

Een dergelijke handeling wordt met een intracommunautaire verwerving van goederen onder bezwarende titel gelijkgesteld en volgt de toepasselijke regels voor dergelijke handelingen (z. nrs. 177 t.e.m. 180).

Bijzonder geval: consignatiezendingen, verzending naar een commissionair-verkoper en de overbrenging van voorraden.

188. In het kader van de vereenvoudigingsmaatregelen voor ondernemingen die in een andere lidstaat dan België gevestigd zijn en consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper of overbrengingen van goederenvoorraden naar België verrichten zonder een btw-identificatienummer in België te moeten aanvragen krachtens artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, van het Btw-Wetboek, wordt de bestemming van de goederen in België door de consignant (buitenlandse onderneming) in zijn hoofde met een intracommunautaire verwerving van goederen onder bezwarende titel gelijkgesteld. De in België gevestigde consignataris wordt aangeduid als de persoon die in naam en voor rekening van de consignant de over deze verwerving verschuldigde btw moet voldoen. Bijgevolg moet de consignataris het bedrag (maatstaf van heffing) van deze verwerving in rooster 86 van zijn aangifte opnemen. De over deze handeling verschuldigde btw wordt in rooster 55 ingeschreven (z. nrs. 42 tot 46 van de aanschr. nr. 16 van 4 juli 1994).

Opmerkingen:

a) Rekening houdend met de voorwaarden waaronder de hiervoor bedoelde vereenvoudigde regeling kan worden toegepast, is de btw verschuldigd op de intracommunautaire verwerving volledig aftrekbaar en wordt bijgevolg voor het totaalbedrag opgenomen in rooster 59 van de aangifte van de consignataris, ongeacht de omvang van zijn recht op aftrek waarover hij normaliter beschikt.

b) Op het tijdstip van de bestemming van de goederen in België dient de consignataris niets in te schrijven in rooster 81 van zijn aangifte, vermits er in zijn hoofde nog geen effectieve verwerving van goederen geweest is.

Bijzonder geval: intracommunautaire verwerving van tabaksfabrikaten

189. Niettegenstaande de heffing van de btw plaatsvindt bij de aankoop van de fiscale bandjes (z. art. 58, § 1, van het Btw-Wetboek), is de aangever ertoe gehouden de intracommunautaire verwervingen van tabaksfabrikaten die hij verricht in België te vermelden in zijn periodieke aangifte.

Daartoe neemt hij het bedrag vermeld op de aankoopfactuur van de tabaksfabrikaten op in rooster 86 (evenals in rooster 81) van de periodieke aangifte met betrekking tot de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden. Er moet geen enkele daarmee overeenstemmende vermelding worden opgenomen in rooster 55 van de aangifte, gezien de btw betaald wordt bij de aankoop van de fiscale bandjes.

Op het moment van de aankoop van de fiscale bandjes neemt de aangever het bedrag van de accijsrechten en van de btw op in rooster 81 van zijn aangifte (rooster 81 bevat namelijk het bedrag van de niet-aftrekbare belasting met betrekking tot de economische activiteit van de aangever - z. nr. 161). Deze bedragen moeten niet worden vermeld in rooster 86.

Wat de wederverkoop van tabaksfabrikaten betreft, moet het bedrag van de verkoopprijs, inclusief btw, opgenomen worden in rooster 00 van de periodieke aangifte (z. nr. 82, a).

Bijzonder geval: intracommunautaire verwerving van beleggingsgoud

189². In het kader van de bijzondere regeling die van toepassing is op beleggingsgoud neemt de aangever het reeds in rooster 81 vermeld bedrag van de intracommunautaire verwerving van beleggingsgoud op in het rooster 86 van zijn aangifte, onafhankelijk van het feit of de leverancier al dan niet heeft geopteerd voor de belastingheffing ervan in de lidstaat van de levering. Gegeven het feit dat de intracommunautaire verwervingen van beleggingsgoud steeds vrijgesteld zijn bij toepassing van artikel 44bis, van het Btw-Wetboek, wordt rooster 55 niet ingevuld.

Samenvatting van de te vermelden handelingen in rooster 86

	Maatstaf van heffing in rooster 86?	Verschuldigde belasting in rooster 55?
ICV (1) die plaatsvindt België, onderworpen aan de belasting, en niet vrijgesteld	ja	ja
ICV (1) die plaatsvindt in België, maar niet onderworpen is aan de belasting	neen	neen
ICV (1) die plaatsvindt in België, onderworpen aan de belasting, maar vrijgesteld	ja/neen (2)	neen
ICV (1) die plaatsvindt in een andere lidstaat (driehoeksverkeer), verricht door de tussenpersoon B (aangever)	ja	neen
Levering in België (driehoeksverkeer) verricht aan de laatste koper C (aangever)	ja	ja
ICV (1) van tabaksfabrikaten die plaatsvindt in België	ja, met uitzondering van de Belgische accijnsrechten	neen
ICV (1) van beleggingsgoud die plaatsvindt in België	ja	neen

Bedragen te vermelden in rooster 86

190. De in rooster 86 te vermelden bedragen zijn de **maatstaven van heffing** van de handelingen zoals hierboven bedoeld. Het gedeelte van de handeling dat in voorkomend geval voor privé-gebruik van de aangever is bestemd, moet in rooster 86 opgenomen worden aangezien het deel uitmaakt van de maatstaf van heffing waarover de aangever de belasting berekent die hij verschuldigd is.

(1) ICV = intracommunautaire verwerving van goederen en gelijkgestelde handelingen.

(2) Z. nrs. 179 en 180.

191. De maatstaf van heffing van een intracommunautaire verwerving bestaat uit dezelfde elementen als die welke in aanmerking worden genomen om de maatstaf van heffing voor de levering van dezelfde goederen in het binnenland te bepalen (z. Btw-Wetboek, art. 26 en 26bis - z. nr. 92). In de maatstaf van heffing moeten onder meer de accijnsrechten opgenomen worden die verschuldigd of voldaan zijn door degene die de intracommunautaire verwerving van een accijnsprodukt verricht (zie echter nr. 189 voor wat de tabaksfabrikaten betreft). Wanneer na het tijdstip waarop de intracommunautaire verwerving van goederen in België plaatsvindt, de afnemer teruggaaf verkrijgt van de verschuldigde accijnsrechten in de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen, wordt de maatstaf van heffing voor de intracommunautaire verwerving dienovereenkomstig verlaagd.

192. Voor de overbrenging van goederen van een andere lidstaat naar België (bestemmingen gelijkgesteld met intracommunautaire verwervingen onder bezwarende titel beoogd in artikel 25quater, § 1, van het Btw-Wetboek - z. nr. 187), wordt de maatstaf van heffing bepaald door de aankoopprijs van de goederen of soortgelijke goederen, of, indien er geen aankoopprijs is, door de kostprijs bepaald op het tijdstip waarop de handelingen worden verricht en in voorkomend geval rekening houdend met artikel 26, tweede en derde lid en met artikel 28 van het Btw-Wetboek (z. Btw-Wetboek, art. 33bis – z. nr. 116).

193. Voor de handeling gelijkgesteld met een intracommunautaire verwerving van goederen verricht in het kader van het vereenvoudigingsstelsel van toepassing op consignatiezendingen, zendingen aan een commissionair-verkoper en de overbrenging van de voorraden (z. nr. 188), zal de administratie geen kritiek uiten indien als maatstaf van heffing de verkoopprijs wordt genomen die door de consignant aan de consignataris in rekening werd gebracht in plaats van de aankoopprijs in hoofde van de consignant.

Aangifte waarin de handelingen dienen opgenomen te worden

194. De handelingen moeten worden opgenomen in de aangifte met betrekking tot **de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden**.

195. Voor de leveringen van goederen die plaatsvinden in België (z. nrs. 184 t.e.m. 186), zijn de regels van de opeisbaarheid van de belasting uiteengezet in de nrs. 96 en 97.

196. Voor de intracommunautaire verwervingen van goederen die plaatsvinden in België en de daarmee gelijkgestelde handelingen (z. nrs. 177 t.e.m. 180, 187 en 188), is de belasting opeisbaar op het tijdstip waarop de factuur wordt uitgereikt (of, in voorkomend geval, het overbrengingsstuk).

De belasting wordt evenwel opeisbaar op de 15de dag van de maand volgend op de maand waarin de intracommunautaire verwerving van goederen heeft plaatsgevonden, indien geen factuur werd uitgereikt vóór deze datum.

Geen enkele andere oorzaak kan afwijken van de voormelde regels (factuurdatum of 15de dag van de maand volgend op de levering, indien geen factuur werd uitgereikt vóór deze datum) voor wat betreft de opeisbaarheid van de belasting voor de intracommunautaire verwervingen van goederen.

De betaling van een voorschot heeft niet de opeisbaarheid van de belasting tot gevolg. **Derhalve mogen de betaalde voorschotten (geheel of ten dele) met betrekking tot intracommunautaire verwervingen van goederen niet in de periodieke aangifte opgenomen worden.** Het totaalbedrag van de handeling moet worden opgenomen in rooster 86 van de aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin de belasting opeisbaar is geworden overeenkomstig de hierboven genoemde regels.

197. Dezelfde regels zijn in principe van toepassing op de intracommunautaire verwervingen van goederen die in het kader van een driehoeksverkeer in een andere lidstaat plaatsvinden (z. nrs. 181 t.e.m. 183).

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

198. Het bedrag van de creditnota's die in de loop van een aangiftetijdvak ontvangen worden en die betrekking hebben op handelingen ingeschreven in rooster 86 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, **moet in mindering worden gebracht** van het bedrag ingeschreven in rooster 86.

Wanneer evenwel ingevolge deze vermindering het in te schrijven bedrag in rooster 86 negatief zou zijn, mag dit bedrag niet worden vermeld in rooster 86. Dit rooster wordt op nul gebracht en het overblijvende nog in mindering te brengen bedrag wordt afgetrokken van het in rooster 86 te vermelden bedrag van de volgende aangifte(n).

Het bedrag van de ontvangen creditnota's wordt daarenboven afzonderlijk vermeld in het rooster 84 (z. nrs. 166 t.e.m. 170).

199. Dezelfde principes zijn van toepassing op de negatieve verbeteringen (vergissingen vastgesteld door de aangever, ...).

Het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de maatstaven aan heffing van handelingen in te schrijven in rooster 86 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, moet worden gevoegd bij het bedrag in te schrijven in rooster 86.

Opmerking: handelingen die niet in rooster 86 ingeschreven worden

200. De verzending of het vervoer van een goed vanuit een andere lidstaat naar België met het oogmerk in België hetzij een levering met installatie of montage, hetzij een levering waarvoor het regime van verkopen op afstand van toepassing is, te verrichten, wordt niet met een intracommunautaire verwerving onder bezwarende titel gelijkgesteld, maar is een "niet-overbrenging". Bijgevolg dient de belastingplichtige die periodieke btw-aangiften in België indient en die dergelijke handelingen verricht (in het bijzonder een niet hier te lande gevestigde belastingplichtige die voor btw-doeleinden in België is geïdentificeerd via een aansprakelijke vertegenwoordiger), op het tijdstip van de bestemming van de goederen in België geen bedrag in rooster 86 van zijn aangifte op te nemen.

Daarentegen moet de handeling waarbij het goed verzonden of vervoerd werd vanuit een andere lidstaat naar België (in casu de levering met installatie of montage of de verkoop op afstand) worden opgenomen in de roosters 00 tot 03 (verschuldigde belasting in rooster 54) van de aangifte met betrekking tot de periode waarin de belasting over deze handeling verschuldigd is geworden.

2.3.5. ROOSTER 87: andere inkomende handelingen waarvoor de btw verschuldigd is door de aangever

Handelingen te vermelden in rooster 87

201. De belastingplichtige vermeldt in rooster 87 de bedragen (maatstaven van heffing) van de handelingen, andere dan deze beoogd in de roosters 86 en 88, die hem in België werden verstrekt en waarvoor hij de schuldenaar is van de belasting overeenkomstig de wettelijke of administratieve bepalingen en die niet vrijgesteld zijn van de btw.

202. Derhalve worden de volgende handelingen beoogd, verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige (onder "niet in België gevestigde belastingplichtige" wordt eveneens een buitenlandse belastingplichtige bedoeld die in België beschikt over een vaste inrichting die niet betrokken is bij de levering van goederen of de dienst):

- a) de diensten waarvoor dienstverrichter een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige is wanneer de handeling in België plaatsvindt overeenkomstig een regel die **afwijkt** van de algemene regel van de plaats van vestiging van de afnemer (handeling beoogd in artikel 21, § 3, van het Btw-Wetboek), en de aangever schuldenaar is van de belasting bij toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek. Worden derhalve beoogd:
- diensten in verband met een onroerend goed (Btw-Wetboek, art. 21, § 3, 1°);
 - personenvervoer (Btw-Wetboek, art. 21, § 3, 2°);
 - het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten (Btw-Wetboek, art. 21, § 3, 3°);
 - restaurant- en cateringdiensten (buiten schepen, vliegtuigen, treinen in de EU) (Btw-Wetboek, art. 21, § 3, 4°);
 - verhuur op korte termijn van vervoermiddelen (Btw-Wetboek, art. 21, § 3, 5°);
 - restaurant- en cateringdiensten die materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van het vervoer) (Btw-Wetboek, art. 21, § 3, 6°);
- b) **diensten verricht door een dienstverrichter die gevestigd is in een derde land (buiten EU)**, wanneer de handeling plaatsvindt in België overeenkomstig de algemene regel van de plaats van vestiging van de afnemer (artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek) of een afwijkende regel (artikel 21, § 3, van het Btw-Wetboek), en de aangever schuldenaar is van de belasting bij toepassing van, naargelang het geval, artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, of artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek;
- c) de leveringen van goederen die plaatsvinden in België waarvoor de belasting krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek verschuldigd is door de aangever (z. nr. 103², eerste lid). Het betreft onder meer de volgende leveringen waarbij de leverancier een niet in België gevestigde belastingplichtige is:

- de verkoop van goederen die zich in België bevinden;
 - de leveringen van goederen met installatie of montage in België (Btw-Wetboek, art. 14, § 3);
 - de leveringen van goederen aan boord van een schip, vliegtuig of trein en tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer die plaatsvinden in België op de plaats van vertrek van het passagiersvervoer (Btw-Wetboek, art. 14, § 4);
- d) de leveringen van gas via een aardgassysteem of een op een dergelijk systeem aangesloten net op het grondgebied van de Gemeenschap, de levering van elektriciteit of de levering van warmte of koude via warmte- of koudnetten die geacht worden in België plaats te vinden (Btw-Wetboek, art. 14bis) en waarvoor de belasting krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 6°, van het Btw-Wetboek verschuldigd is door de aangever (z. nr. 103², eerste lid).

202². De volgende handelingen worden eveneens beoogd:

- a) werk in onroerende staat en de daarmee gelijkgestelde handelingen (levering en plaatsing, onderhoud en reiniging van een installatie voor centrale verwarming, van een sanitaire of elektrische installatie, muurbekledingen, ...) waarvoor de belasting verschuldigd is door de aangever (afnemer) krachtens artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992;
- b) de leveringen van goud of halffabrikaten met een zuiverheid van ten minste 325 duizendsten of de leveringen van beleggingsgoud waarvoor de belasting verschuldigd is door de aangever (afnemer) krachtens artikel 20bis van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992;
- c) de overdracht van broeikasgasemissierechten als omschreven in artikel 3 van richtlijn 2003/87/EG, die overdraagbaar zijn overeenkomstig artikel 12 van die richtlijn, evenals de overdracht van andere eenheden die door exploitanten kunnen worden gebruikt om die richtlijn na te leven, waarvoor de btw verschuldigd is door de aangever (afnemer) krachtens artikel 20ter, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 (z. ook nr. 104³);
- d) de invoer van goederen afkomstig uit landen die geen lid zijn van de Europese Unie waarvoor de aangever titularis is van een vergunning van verlegging van de heffing naar het binnenland. Krachtens deze vergunning wordt de wegens deze invoer verschuldigde belasting niet betaald op het ogenblik van de aangifte ten verbruik, maar moet de verschuldigde belasting worden begrepen in de periodieke aangiften van de geadresseerde van de ingevoerde goederen. Ter zake wordt de verschuldigde belasting in rooster 57 van de aangifte opgenomen (z. art. 5, § 3, van het KB nr. 7 van 29 december 1992, aanschr. nr. 3/1973, bijwerking 2008) (z. aanschr. AOIF nr. 1/2008) en het addendum opgenomen in de aanschrijving nr. 30 van 28 september 2012;
- e) de handelingen verricht door een belastingplichtige onderworpen aan de bijzondere regeling van landbouwondernemers waarvoor de aangever schuldenaar is tegenover de Staat van het verschil tussen de belasting berekend tegen het tarief dat voor de handeling geldt en het bedrag van de forfaitaire

compensatie dat hij aan de landbouwondernemer betaalt (z. KB nr. 22 van 15 september 1970, art. 5, eerste lid);

f) alle andere handelingen verstrekt aan de aangever en waarvoor hij schuldenaar is van de belasting krachtens een algemene of bijzondere administratieve machtiging. Het betreft inzonderheid de handelingen verstrekt in het kader van:

- de regeling bedoeld in de aanschrijvingen nrs. 109/1970, 84/1971 en 2/1973 (transporthandelingen verricht door een binnenschipper die niet meer dan vijf boten exploiteert);
- de regeling bedoeld in de aanschrijving nr. 16/1994 (vereenvoudigingsmaatregelen voor in een andere lidstaat dan België gevestigde ondernemingen die consignatiezendingen, zendingen aan een commissionair-verkoper of overbrengingen van goederenvoorraden met bestemming België) verrichten zonder dat zij in België een btw-identificatienummer moeten aanvragen overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, van het Btw-Wetboek: de in België gevestigde consignataris wordt aangeduid als schuldenaar, in naam en voor rekening van de consignant - buitenlandse onderneming - van de btw die verschuldigd is wegens de door de consignant in België verrichte levering van goederen. De consignataris neemt de maatstaf van heffing over deze handeling op in rooster 87 - alsmede in rooster 81 - van zijn aangifte (z. nrs. 47 tot 50 van de aanschr. nr. 16/1994);
- de regeling van verlegging van heffing die wordt toegestaan in nr. 37 van de aanschrijving nr. 53/2013 van 16 december 2013 in het kader van de reglementering van selfbilling;
- de bijzondere regeling die is voorzien inzake directe verkopen (beslissingen nrs. E.T. 102.595 van 19 juni 2002 en E.T. 110.297 van 13 mei 2008);
- de bijzondere regeling voor artsen en ziekenhuizen voor hun onderzoekswerk besl. nr. E.T. 118.072 van 24 februari 2011).

203. De belasting verschuldigd op de handelingen ingeschreven in rooster 87 moet in rooster 56 van de aangifte worden vermeld, met uitsluiting evenwel van de verschuldigde belasting op de invoer van goederen afkomstig uit landen die geen lid zijn van de Europese Unie met verlegging van de heffing naar het binnenland. Laatstbedoelde belasting wordt immers vermeld in rooster 57.

Bedragen te vermelden in rooster 87

204. De in rooster 87 te vermelden bedragen zijn samengesteld uit de maatstaf van heffing van de hierboven vermelde handelingen. De maatstaf van heffing wordt bepaald overeenkomstig de artikelen 26, 27 en 28 (leveringen van goederen en dienstverrichtingen in België), of 34 (invoer van goederen) van het Btw-Wetboek.

Het gedeelte van de handeling dat, in voorkomend geval, voor privé-gebruik van de aangever is bestemd, moet begrepen worden in rooster 87, aangezien het deel uitmaakt van de maatstaf van heffing waarover de aangever, als schuldenaar, de belasting moet berekenen.

Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven

205. De handelingen moeten worden ingeschreven in de **aangifte met betrekking tot de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden**.

Het tijdstip van opeisbaarheid van de belasting wordt bepaald overeenkomstig de artikelen 16 en 17 (leveringen van goederen), 22 en 22bis (diensten) of 24 (invoer van goederen) van het Btw-Wetboek.

Voor de invoer van goederen in België wordt de belasting opeisbaar op het tijdstip waarop de invoer van het goed in België geschiedt, namelijk op het tijdstip waarop het goed in België wordt binnengebracht of, wanneer het goed vanaf het binnenkomen in de Gemeenschap werd geplaatst onder één van de in artikel 23, §§ 4 en 5, van het Btw-Wetboek bedoelde douaneregelingen, op het tijdstip waarop het goed in België aan die regeling wordt onttrokken.

Indien de ingevoerde goederen echter onderworpen zijn aan invoerrechten, aan landbouwheffingen of aan gelijkaardige heffingen ingesteld in het kader van een gemeenschappelijk beleid, wordt de belasting opeisbaar op het tijdstip van het ontstaan van de douaneschuld.

Indien de ingevoerde goederen niet aan één van deze communautaire rechten onderworpen zijn, wordt de belasting opeisbaar op het tijdstip vastgesteld overeenkomstig de vigerende bepalingen m.b.t. het vaststellen van het tijdstip van het ontstaan van de douaneschuld (z. art. 24 van het Btw-Wetboek).

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

206. Het bedrag van de tijdens de aangifteperiode ontvangen creditnota's voor handelingen in te schrijven in rooster 87 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, **moet in mindering worden gebracht** van het bedrag in te schrijven in rooster 87.

Wanneer evenwel, rekening houdend met deze vermindering, het in rooster 87 in te schrijven bedrag negatief zou zijn, mag dit bedrag niet worden vermeld in rooster 87. Dit rooster wordt op nul gebracht en het overblijvende nog in mindering te brengen bedrag wordt afgetrokken van het in rooster 87 te vermelden bedrag van de volgende aangifte(n).

Het bedrag van de ontvangen creditnota's wordt bovendien afzonderlijk in het rooster 85 vermeld (zie nrs. 171 t.e.m. 175).

207. Dezelfde principes worden toegepast voor de negatieve verbeteringen (vergissingen vastgesteld door de aangever, ...).

208. Het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de maatstaven van heffing van de handelingen in te schrijven in rooster 87 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, moet worden gevoegd bij het bedrag in te schrijven in rooster 87.

2.3.6. ROOSTER 88: intracommunautaire diensten met verlegging van heffing

Handelingen te vermelden in rooster 88

208². De belastingplichtige vermeldt in rooster 88 de bedragen (maatstaven van heffing) van de handelingen, andere dan deze die in de roosters 86 en 87 moeten worden opgenomen, die hem in België werden verstrekt en waarvoor hij schuldenaar is van de belasting overeenkomstig artikel 51, § 2, eerste lid, 1^o, van het Btw-Wetboek.

208³. De in nr. 208² beoogde handelingen betreffen diensten die werden **ontvangen van een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige** (ofwel beschikt de dienstverrichter niet over een vaste inrichting in België, ofwel is de vaste inrichting waarover de dienstverrichter in België beschikt niet betrokken bij de betreffende dienstverrichting), **die overeenkomstig de algemene regel van de plaats van vestiging van de afnemer plaatsvinden in België**, waarvoor de aangever krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1^o, van het Btw-Wetboek schuldenaar is van de belasting in België en die niet vrijgesteld zijn van de btw in België. Deze handelingen worden eveneens opgenomen in de intracommunautaire opgave van de buitenlandse dienstverrichter.

Bedragen te vermelden in rooster 88

208⁴. De in rooster 88 te vermelden bedragen zijn samengesteld uit de maatstaf van heffing van de hierboven vermelde handelingen. De maatstaf van heffing wordt bepaald overeenkomstig de artikelen 26, 27 en 28 (diensten verricht in België) van het Btw-Wetboek.

Het gedeelte van de handeling dat, in voorkomend geval, voor privé-gebruik van de aangever is bestemd, moet begrepen worden in rooster 88, aangezien het deel uitmaakt van de maatstaf van heffing waarover de aangever, als schuldenaar, de belasting moet berekenen.

Aangifte waarin de handelingen moeten worden ingeschreven

208⁵. De handelingen moeten worden ingeschreven in de **aangifte met betrekking tot de periode waarin de belasting opeisbaar is geworden**.

Het tijdstip van opeisbaarheid van de belasting wordt bepaald overeenkomstig de artikelen 22 en 22bis van het Btw-Wetboek (z. nrs. 97 en 100⁴).

Creditnota's en negatieve of positieve verbeteringen

208⁶. Het bedrag van de tijdens de aangifteperiode ontvangen creditnota's voor handelingen in te schrijven in rooster 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, **moet in mindering worden gebracht** van het bedrag in te schrijven in rooster 88.

Wanneer evenwel, rekening houdend met deze vermindering, het in te schrijven bedrag in rooster 88 negatief zou zijn, mag dit bedrag niet worden vermeld in rooster 88. Dit rooster wordt op nul gebracht en het overblijvende nog in mindering te brengen bedrag wordt afgetrokken van het in rooster 88 te vermelden bedrag van de volgende aangifte(n).

Het bedrag van de ontvangen creditnota's wordt bovendien afzonderlijk in het rooster 84 vermeld (zie nrs. 166 t.e.m. 170).

208⁷. Dezelfde principes worden toegepast voor de negatieve verbeteringen (vergissingen vastgesteld door de aangever, ...).

208⁸. Het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de maatstaven van heffing van de handelingen in te schrijven in rooster 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, moet worden gevoegd bij het bedrag in te schrijven in rooster 88.

2.4. Kader IV: Verschuldigde belasting

2.4.1. ROOSTER 54: btw op de handelingen aangegeven in de roosters 01, 02 en 03

209. In rooster 54 neemt de aangever, zonder onderscheid te maken tussen de tarieven, het totale verschuldigde btw-bedrag op wegens de handelingen ingeschreven in de roosters 01, 02 en 03 van zijn aangifte.

De in rooster 54 opgenomen bedragen zijn dus afkomstig van (zie eveneens nrs. 86 e.v.):

a) door de aangever, zijn medecontractant of een derde opgestelde uitgaande facturen die in zijn boek van uitgaande facturen zijn ingeschreven (een voorbeeld van een boek van uitgaande facturen vindt u in bijlage II);

b) door de aangever opgestelde documenten inzake onttrekkingen ter uitvoering van artikel 3, eerste lid, van het KB nr. 1 van 29 december 1992 teneinde handelingen vast te stellen die gelijkgesteld zijn met leveringen van goederen of dienstverrichtingen;

c) het dagboek van ontvangsten (niet gefactureerde handelingen);

d) het vergelijkingsregister (handelingen onderworpen aan de margeregeling).

210. Het rooster 54 bevat eveneens het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot de belasting die verschuldigd is ingevolge handelingen ingeschreven in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, voor zover deze verbeteringen gelijktijdig betrekking hebben op de maatstaf van heffing van de hogerbedoelde handelingen en op het bedrag van de belasting. In het tegenovergestelde geval (wanneer de verbeteringen uitsluitend betrekking hebben op het bedrag van de belasting) worden de verbeteringen in rooster 61 ingeschreven.

211. De belasting moet worden opgenomen in rooster 54 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin ze opeisbaar is geworden. Er moet in principe een volledige overeenstemming bestaan tussen de in de roosters 01, 02 en 03 opgenomen bedragen en het bedrag dat in rooster 54 is vermeld.

212. Het in rooster 54 opgenomen bedrag omvat niet:

a) de verschuldigde btw op de verkoop van tabaksfabrikaten (z. rooster 00);

b) de verschuldigde btw wegens de door een belastingplichtige onder kosteloze titel gedane terbeschikkingstelling van autovoertuigen voor privé-doeleinden van zijn personeel (zie rooster 61);

c) de verschuldigde btw op de in de rooster 86, 87 en 88 aangegeven handelingen (z. roosters 55, 56 en 57);

d) de positieve verbeteringen die uitsluitend betrekking hebben op het bedrag van de verschuldigde belasting met betrekking tot handelingen ingeschreven in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte (z. rooster 61).

213. Het rooster 54 mag niet verminderd worden met het bedrag van de belasting waarvan de aangever de teruggave kan bekomen wegens een uitgereikte creditnota of een negatieve verbetering met betrekking tot een handeling ingeschreven in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte of van een voorgaande aangifte. Dit bedrag zal ingeschreven worden in rooster 64 (creditnota's) of 62 (negatieve verbeteringen).

2.4.2. ROOSTER 55: btw op de handelingen aangegeven in de roosters 86 en 88

214. In rooster 55 neemt de aangever, zonder onderscheid te maken tussen de tarieven, het totale verschuldigde btw-bedrag op wegens de handelingen ingeschreven in rooster 86 en 88 van de aangifte, in de mate uiteraard dat er voor deze handelingen Belgische btw verschuldigd is (z. nrs. 177, 178, 184 t.e.m. 188, 208² t.e.m. 208⁸).

215. Het rooster 55 omvat eveneens het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot het bedrag van de verschuldigde belasting van de handelingen die in rooster 86 en 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte zijn opgenomen, voor zover deze verbeteringen gelijktijdig betrekking hebben op de maatstaf van heffing van de hogerbedoelde handelingen en op het bedrag van de belasting. In het tegenovergestelde geval (wanneer de positieve verbeteringen uitsluitend betrekking hebben op het bedrag van de belasting), worden deze verbeteringen in rooster 61 opgenomen.

216. Het rooster 55 mag echter niet verminderd worden met het bedrag van de belasting waarvan de aangever de teruggave kan bekomen wegens een ontvangen creditnota of een negatieve verbetering met betrekking tot een handeling die ingeschreven is in rooster 86 of 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte. In voorkomend geval zal dit bedrag in rooster 62 worden opgenomen.

217. De belasting moet opgenomen worden in rooster 55 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin ze opeisbaar is geworden.

2.4.3. ROOSTER 56: btw op de handelingen aangegeven in rooster 87, met uitzondering van invoeren met verlegging van heffing

218. In rooster 56 neemt de aangever, zonder onderscheid te maken tussen de tarieven, het totale verschuldigde btw-bedrag op wegens de handelingen opgenomen in rooster 87 van de aangifte, met uitzondering van het bedrag van de btw dat verschuldigd is wegens de invoer van goederen die afkomstig zijn van landen die geen lid zijn van de Europese Unie en waarvoor hij houder is van een vergunning van verlegging van heffing naar het binnenland (zie nr. 202², d). De voor deze laatste handelingen verschuldigde belasting wordt in rooster 57 opgenomen.

219. Rooster 56 bevat eveneens het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot het bedrag van de belasting die verschuldigd is op de in nr. 218 beoogde handelingen die in rooster 87 van de aangifte of van een voorgaande aangifte zijn opgenomen, voor zover deze verbeteringen gelijktijdig betrekking hebben op de maatstaf van heffing van de hogerbedoelde handelingen en op het bedrag van de belasting. In het tegenovergestelde geval (wanneer de positieve verbeteringen uitsluitend betrekking hebben op het bedrag van de belasting), worden deze verbeteringen in rooster 61 opgenomen.

220. Het rooster 56 mag echter niet verminderd worden met het bedrag van de belasting waarvan de aangever de teruggave kan bekomen wegens een ontvangen creditnota of een negatieve verbetering met betrekking tot een handeling die opgenomen is in rooster 87 van de aangifte of van een voorgaande aangifte. In voorkomend geval zal dit bedrag in rooster 62 worden opgenomen.

221. De belasting moet worden opgenomen in rooster 56 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin ze opeisbaar is geworden.

2.4.4. ROOSTER 57: btw op invoeren met verlegging van heffing

222. In rooster 57 neemt de aangever, zonder onderscheid te maken tussen de tarieven, het totale verschuldigde btw-bedrag op wegens de invoer van goederen vanuit landen die geen lid zijn van de Europese Unie en waarvoor hij in het bezit is van een vergunning van verlegging van heffing naar het binnenland (zie nr. 202², d).

223. Rooster 57 bevat eveneens het bedrag van de positieve verbeteringen met betrekking tot het bedrag van de belasting die verschuldigd is op de in nr. 222 beoogde handelingen die opgenomen zijn in rooster 87 van de aangifte of van een voorgaande aangifte, voor zover de verbeteringen gelijktijdig betrekking hebben op de maatstaf van heffing van de hogerbedoelde handelingen en op het bedrag van de belasting. In het tegenovergestelde geval (wanneer de positieve verbeteringen uitsluitend betrekking hebben op het bedrag van de belasting), worden deze verbeteringen in rooster 61 opgenomen.

224. Het rooster 57 mag echter niet verminderd worden met het bedrag van de belasting waarvan de aangever de teruggave kan bekomen wegens een ontvangen creditnota of een negatieve verbetering. In voorkomend geval zal dit bedrag in rooster 62 worden opgenomen.

225. De belasting moet worden opgenomen in rooster 57 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin ze opeisbaar is geworden.

2.4.5. ROOSTER 61: diverse btw-regularisaties in het voordeel van de Staat

226. Het rooster 61 bevat het bedrag van de verschillende regularisaties inzake btw in het voordeel van de Staat. Deze regularisaties kunnen worden onderverdeeld in drie categorieën:

- a) de ontoereikende heffingen vastgesteld door de aangever;
- b) de herzieningen van de aftrek;

c) de regularisaties ten gevolge van een administratieve beslissing.

Dit onderscheid komt niet voor op de aangifte: het rooster 61 bevat het totaalbedrag van de regularisaties in het voordeel van de Staat, wat ook de oorsprong ervan is (**met uitzondering evenwel** van de regularisaties ten gevolge van ontvangen creditnota's met btw, te vermelden in rooster 63).

De aangever moet in elk geval aan de administratie het bedrag opgenomen in rooster 61 kunnen verantwoorden.

Het debetsaldo van de rekening-courant die de administratie bijhoudt voor de belastingplichtige mag in geen geval in de aangifte worden opgenomen.

Ontoereikende heffingen vastgesteld door de aangever

227. Deze categorie omvat:

a) het bedrag van de aanvullende btw verschuldigd wegens ontoereikende heffingen die de aangever heeft vastgesteld zonder enige tussenkomst van een controle-dienst. Deze ontoereikende heffingen kunnen onder meer het gevolg zijn van de vaststelling dat er een materiële fout werd begaan (b.v.: de toepassing van een te laag btw-tarief bij het opmaken of boeken van een document, een materiële fout bij het invullen van de aangifte, een fout bij de toepassing van de aanschrijving nr. 101/1970 betreffende de uitsplitsing van de ontvangsten tussen de diverse btw-tarieven, of bij de vestiging van de forfaitaire grondslagen van heffing, of de vaststelling van een verschil tussen de omzet aangegeven inzake directe belastingen en de omzet inzake btw).

De ontoereikende heffingen die aanleiding geven tot een inschrijving in rooster 61 beogen enkel die gevallen waarbij uitsluitend het bedrag van de belasting moet worden rechtgezet. In het geval dat de maatstaf van heffing en het bedrag van de verschuldigde btw gelijktijdig dienen verhoogd te worden, moeten de verbeteringen ingeschreven worden in de roosters voorbehouden voor de inschrijving van de oorspronkelijke handeling (meer bepaald: rooster 01, 02 of 03 wat de maatstaf van heffing betreft, rooster 54 wat de verschuldigde btw betreft).

De nalatigheidsintresten verschuldigd als gevolg van niet tijdige regularisaties moeten steeds worden ingeschreven in rooster 61;

b) het bedrag van de belasting verschuldigd als gevolg van het verrichten van handelingen in België door een buitenlandse vaste inrichting van een lid van een btw-eenheid of door de hoofdzetel van een buitenlandse vennootschap waarvan de Belgische vaste inrichting deel uitmaakt van de btw-eenheid. De maatstaf van heffing van deze handelingen wordt niet ingeschreven in de btw-aangifte van de eenheid, maar de vertegenwoordiger van de btw-eenheid moet bij het indienen van de btw-aangifte van de eenheid de inschrijving van de bedragen van de verschuldigde belasting verantwoorden bij het voor de eenheid bevoegd btw-controlekantoor;

c) elke andere te verrichten regularisatie krachtens bijzondere reglementeringen (z. in het bijzonder de aanschrijvingen nrs. 101/1970, 24/1978, enz. ...).

De herzieningen van de aftrek

228. Deze categorie omvat de bedragen van de belasting die door de aangever moeten worden betaald ten gevolge van de herziening van een oorspronkelijk verrichte aftrek.

Het betreft met name:

a) de herziening van een aftrek als gevolg van de ontvangst van een creditnota **betreffende een handeling waarvoor de aangever zelf schuldenaar was van de belasting. De hier beoogde creditnota vermeldt geen enkel bedrag aan btw.** In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen wordt de herziening beoogd van een aftrek als gevolg van de ontvangst, door een lid van de btw-eenheid, van een creditnota met betrekking tot een handeling van vóór zijn toetreding tot de btw-eenheid;

b) de herziening van een aftrek als gevolg van de wijziging in de bestemming van een goed;

c) de herziening van de aftrek van de belasting die een investeringsgoed bezwaard heeft. In het kader van de regeling die van toepassing is op de belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen worden de herzieningen beoogd, in hoofde van een lid van de btw-eenheid, van de aftrek van de belasting die een investeringsgoed bezwaard heeft dat hij heeft verworven vóór zijn toetreding tot de btw-eenheid (z. KB nr. 3 van 10 december 1969, art. 10, § 1, 5^o) evenals, in hoofde van de btw-eenheid, wanneer een lid de btw-eenheid verlaat (z. KB nr. 3 van 10 december 1969, art. 10, § 1, 4^o).

Opmerking met betrekking tot de herzieningen van de aftrek als gevolg van de ontvangst van een creditnota

229. Elke creditnota met betrekking tot een handeling waarvoor aanvankelijk aan de aangever een belasting werd in rekening gebracht, vermeldt in principe een bedrag als btw. Dit bedrag moet worden teruggestort aan de Staat in de mate waarin de belasting oorspronkelijk werd in aftrek gebracht. Het wordt niet opgenomen in rooster 61 maar in rooster 63 van de aangifte.

Met de btw vermeld op de ontvangen creditnota's moet dus geen rekening worden gehouden om de in rooster 61 aan te geven bedragen te bepalen. Ze maakt deel uit van de in rooster 63 aan te geven belastingen.

230. Daarentegen vermeldt een creditnota met betrekking tot een handeling waarvoor de aangever zelf schuldenaar was van de belasting (intracommunautaire verwerving van goederen, handeling beoogd door artikel 20 van het KB nr. 1 van 29 december 1992 of een andere handeling opgenomen in rooster 86, 87 of 88 van de aangifte of van een voorgaande aangifte) geen enkel bedrag als btw.

De ontvangst van een dergelijke creditnota leidt weliswaar in principe tot een regularisatie van de btw in de aangifte van de verwerfer van de goederen of de ontvanger van de diensten. Deze is immers gehouden tot het terugstorten van de belasting (aanvankelijk vermeld in rooster 59) door het bedrag dat hij oorspronkelijk te veel heeft in aftrek gebracht, op te nemen in rooster 61 van zijn aangifte. Anderzijds kan hij teruggaaf verkrij-

gen van de belasting (aanvankelijk vermeld in de roosters 55, 56 of 57) door het bedrag dat hij te veel heeft betaald, op te nemen in rooster 62 van zijn aangifte (z. nrs. 216, 220, 224 en 249, c).

Indien het recht op aftrek van de verwerver of ontvanger oorspronkelijk werd beperkt, slaat de regularisatie van de in aftrek gebrachte belasting op het verschil tussen het bedrag van de oorspronkelijk in aftrek gebrachte belasting en het bedrag van de belasting dat zou mogen in aftrek worden gebracht indien de handeling van bij het begin was gefactureerd aan de prijs verminderd met het bedrag vermeld op de creditnota.

Daarentegen kan de verwerver of ontvanger die oorspronkelijk **terecht het volledige bedrag** van de aangegeven verschuldigde belasting met betrekking tot de aan hem verrichte handeling in aftrek heeft gebracht, afzien van een regularisatie van het bedrag van de aanvankelijk in aftrek gebrachte belasting - en bijgevolg van de uitoefening van zijn recht op teruggaaf van de te veel betaalde belasting - op voorwaarde dat die belasting niet kan worden aangemerkt als een belasting waarvan de aftrek het voorwerp uitmaakt van een herziening overeenkomstig artikel 48, § 2, van het Btw-Wetboek, in de zin van artikel 7, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 (belasting geheven van een bedrijfsmiddel).

In elk geval, moet het bedrag van de creditnota bovendien:

- in mindering worden gebracht van de in de roosters 81, 82 of 83 van de aangifte (of van een volgende aangifte) te vermelden bedragen;
- worden opgenomen in rooster 84 of 85 van de aangifte;
- in mindering worden gebracht van het in rooster 86, 87 of 88 van de aangifte (of van een volgende aangifte) te vermelden bedrag.

231. Voorbeeld

Op 10 februari 2014 ontvangt de aangever een creditnota ten bedrage van 250 EUR naar aanleiding van een prijsvermindering verkregen voor een intercommunautaire verwerving van goederen, die aan hem gefactureerd is op 4 januari 2014 voor een bedrag van 2.500 EUR.

Eerste veronderstelling

De aangever kan maar 70% van de verschuldigde belasting naar aanleiding van de intracommunautaire verwerving van goederen in aftrek brengen.

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand januari 2014 (intra-communautaire verwerving van goederen):

rooster 81: 2.657,50 EUR (1)
rooster 86: 2.500,00 EUR (2)
rooster 55: 525,00 EUR (3)
rooster 59: 367,50 EUR (4)

-
- (1) Aankoopprijs verhoogd met het bedrag van de niet-aftrekbare btw: $2.500 + (525 \times 30\%) = 2.657,50$ EUR.
 - (2) Bedrag (maatstaf van heffing) van de intracommunautaire verwerving van goederen.
 - (3) Verschuldigde belasting: $2.500 \times 21\% = 525,00$ EUR.
 - (4) Aftrekbare belasting: $2.500 \times 21\% \times 70\% = 367,50$ EUR.

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand februari 2014 (ontvangst van de creditnota):

rooster 81: 265,75 EUR in mindering te brengen in de mate van het mogelijke (1)
rooster 84: 250,00 EUR (2)
rooster 86: 250,00 EUR in mindering te brengen in de mate van het mogelijke (3)
rooster 61: 36,75 EUR (4)
rooster 62: 52,50 EUR (5)

Tweede veronderstelling

De aangever kan het volledig bedrag van de verschuldigde belasting naar aanleiding van de intracommunautaire verwerving van goederen in aftrek brengen. De intracommunautaire verwerving van goederen betreft geen bedrijfsmiddel.

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand januari 2013 (intra-communautaire verwerving van goederen)

rooster 81: 2.500,00 EUR
rooster 86: 2.500,00 EUR
rooster 55: 525,00 EUR (21% van 2.500,00 EUR)
rooster 59: 525,00 EUR

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand februari 2013 (ontvangst van de creditnota)

rooster 81: 250,00 EUR in mindering te brengen in de mate van het mogelijke
rooster 84: 250,00 EUR
rooster 86: 250,00 EUR in mindering te brengen in de mate van het mogelijke
rooster 61: 52,50 EUR (6)
rooster 62: 52,50 EUR (7)

De aangever mag weliswaar afzien van de regularisatie van het bedrag van de oorspronkelijk in aftrek gebrachte belasting als hij in dezelfde mate afziet van de uitoefening van zijn recht op teruggaaf van de te veel betaalde belasting. In dit geval, moet geen enkel bedrag worden ingeschreven in rooster 61, noch in rooster 62.

-
- (1) In mindering te brengen in de mate van het mogelijke: bedrag van de creditnota verhoogd met het verschil tussen de in de roosters 62 en 61 te vermelden bedragen: $250 + (52,50 - 36,75) = 265,75$ EUR.
 - (2) Bedrag van de creditnota.
 - (3) In mindering te brengen in de mate van het mogelijke: bedrag van de creditnota.
 - (4) Terug te storten belasting: oorspronkelijk in aftrek gebrachte btw - aftrekbare btw, rekening houdend met de creditnota: $(2.500 \times 21\% \times 70\%) - [(2.500 - 250) \times 21\% \times 70\%] = 367,50 - 330,75 = 36,75$ EUR.
 - (5) Terug te vorderen: oorspronkelijk aangegeven verschuldigde btw - verschuldigde btw rekening houdend met de creditnota: $(2.500 \times 21\%) - [(2.500 - 250) \times 21\%] = 525,00 - 472,50 = 52,50$ EUR.
 - (6) Oorspronkelijk in aftrek gebrachte btw: 525,00 EUR.
Aftrekbare btw rekening houdend met de creditnota: $(2.500 - 250) \times 21\% = 472,50$ EUR.
Terug te storten btw: $525,00 - 472,50 = 52,50$ EUR.
 - (7) Oorspronkelijk betaalde btw: 525,00 EUR.
Verschuldigde btw rekening houdend met de creditnota: $(2.500 - 250) \times 21\% = 472,50$ EUR.
Terug te vorderen btw = $525,00 - 472,50 = 52,50$ EUR.

Regularisaties ten gevolge van een administratieve beslissing

232. Deze categorie betreft de aan de Staat verschuldigde bedragen die op deze wijze mogen worden geregulariseerd ingevolge een bijzondere administratieve beslissing. Een kopij van de betreffende administratieve beslissing moet worden voorgelegd bij het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert op ieder verzoek van het hoofd van dat kantoor.

2.4.6. ROOSTER 63: terug te storten btw vermeld op ontvangen creditnota's

233. Rooster 63 omvat het bedrag van de belasting vermeld op de door zijn leveranciers aan de aangever uitgereikte creditnota's. Deze belasting moet immers worden teruggestort aan de Schatkist in de mate dat zij oorspronkelijk is afgetrokken (z. art. 79, § 1, tweede lid, van het Btw-Wetboek).

Merk op dat het bedrag van de creditnota, exclusief btw, in de mate van het mogelijke, zal worden in mindering gebracht van rooster 81, 82 of 83 en afzonderlijk zal worden vermeld in rooster 85 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin de creditnota werd ontvangen.

234. Voorbeelden

Voorbeeld 1: op 3 januari 2014 koopt de aangever goederen (eetwaren) voor een bedrag van 25.000 EUR (+ btw 1.500 EUR). Op 19 januari 2014 ontvangt de aangever van zijn leverancier een creditnota van 2.500 EUR (+ btw 150 EUR).

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand januari 2014 (aankoop en ontvangst van de creditnota):

rooster 81: 22.500,00 EUR (25.000 - 2.500: het bedrag van de ontvangen creditnota wordt in mindering gebracht van rooster 81)

rooster 85: 2.500,00 EUR (bedrag van de creditnota, exclusief btw)

rooster 59: 1.500,00 EUR (aftrekbare btw over de initiële handeling)

rooster 63: 150,00 EUR (de btw vermeld op de creditnota dient te worden teruggestort aan de Staat in de mate waarin zij oorspronkelijk is afgetrokken)

Opm: de aangever met een volledig recht op aftrek van de over de oorspronkelijke handeling betaalde belasting, mag aan zijn leverancier vragen een creditnota uit te reiken zonder btw. In dit geval wordt het bedrag van de creditnota in mindering gebracht van het in rooster 81 te vermelden bedrag en wordt het afzonderlijk opgenomen in rooster 85, terwijl geen enkele vermelding wordt gedaan in rooster 63. De administratie staat immers in dit geval toe dat de aangever geen enkele regularisatie inzake de btw uitvoert.

Voorbeeld 2: op 3 januari 2014 koopt de aangever, natuurlijke persoon, een nieuw vervoermiddel ten belope van een bedrag van 25.000 EUR (+ btw 5.250 EUR). Op 10 februari 2014 ontvangt hij van zijn leverancier een creditnota van 2.500 EUR (+ btw 525 EUR). Het privé-gebruik van de wagen bedraagt 20%.

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand januari 2014 (aankoop):

rooster 83: 21.575,00 EUR (1)

rooster 59: 2.625,00 EUR (2)

Vermeldingen in de aangifte met betrekking tot de maand februari 2014 (ontvangst van de creditnota):

rooster 83: 2.157,50 EUR in mindering te brengen in de mate van het mogelijke (3)

rooster 85: 2.000,00 EUR (4)

rooster 63: 262,50 EUR (5)

2.4.7. ROOSTER 65

235. Rooster 65 moet niet worden ingevuld.

2.4.8. ROOSTER XX

236. Het rooster XX vermeldt het totaal van de bedragen opgenomen in de roosters 54, 55, 56, 57, 61 en 63 voor het betrokken aangiftetijdvak:

$$XX = 54 + 55 + 56 + 57 + 61 + 63$$

2.5. Kader V: Aftrekbare belasting

2.5.1. ROOSTER 59: aftrekbare btw

Handelingen te vermelden in rooster 59

237. In rooster 59 neemt de aangever het bedrag van de belasting op waarvoor hij een recht op aftrek kan doen gelden voor de periode waarop de aangifte betrekking heeft.

-
- (1) Aankoopprijs exclusief het gedeelte van de aankoopprijs dat slaat op het privé-gebruik van de aangever, verhoogd met het bedrag van de niet-aftrekbare btw met betrekking tot de economische activiteit van de aangever: $(25.000 \times 80\%) + (5.250 \times 30\%) = 20.000 + 1.575 = 21.575,00$ EUR.
 - (2) Aftrekbare belasting: $5.250 \times 50\% = 2.625,00$ EUR.
 - (3) In mindering te brengen in de mate van het mogelijke: bedrag van de creditnota (exclusief het gedeelte van de creditnota dat slaat op het privé-gebruik van de aangever) alsmede het bedrag waarmee, wegens het ontvangen van de creditnota, de niet-aftrekbare btw met betrekking tot de economische activiteit van de aangever wordt verminderd: $(2.500 \times 80\%) + (525 \times 30\%) = 2.000 + 157,50 = 2.157,50$ EUR.
 - (4) Bedrag van de creditnota (exclusief het gedeelte ervan dat slaat op het privé-gebruik van de aangever): $2.500 \times 80\% = 2.000,00$ EUR.
 - (5) Terug te storten belasting: bedrag van de btw vermeld op de creditnota in de mate waarin ze oorspronkelijk is afgetrokken (gezien oorspronkelijk slechts 50% van de btw in aftrek werd gebracht, moet slechts 50% van de op de creditnota vermelde btw worden teruggestort aan de Staat): $525 \times 50\% = 262,50$ EUR.

Het betreft het bedrag van de belasting die in de loop van de aangifteperiode werd geheven van zijn inkomende handelingen in de mate dat op grond van de wettelijke en reglementaire bepalingen op het stuk van de btw deze belasting effectief aftrekbaar is (z. art. 45 van het Btw-Wetboek), dat bovendien het recht op aftrek is ontstaan (z. art. 2 van het KB nr. 3, van 10 december 1969) en dat tenslotte de vereiste voorwaarden voor het uitoefenen van het recht op aftrek zijn vervuld (z. art. 3 van het hogervermelde KB nr. 3).

238. Krachtens artikel 45, § 1, van het Btw-Wetboek is de belasting geheven van de aan de aangever geleverde goederen en verleende diensten, van de door hem ingevoerde goederen en de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, aftrekbaar in de mate waarin deze goederen of diensten worden gebruikt om de volgende handelingen te verrichten:

a) belaste handelingen;

b) handelingen vrijgesteld van de belasting door de artikelen 39 tot 42 van het Btw-Wetboek (uitvoer, intracommunautaire leveringen van goederen, handelingen verricht in het kader van diplomatieke en consulaire betrekkingen, ...);

c) handelingen in het buitenland, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in het binnenland zouden plaatsvinden;

d) handelingen beoogd in artikel 44, § 3, 4° tot 10°, van het Btw-Wetboek (bank- en financiële verrichtingen) op voorwaarde dat de medecontractant in een derde land is gevestigd, of dat deze handelingen rechtstreeks samenhangen met goederen die bestemd zijn om te worden uitgevoerd naar een derde land;

e) diensten als makelaar of lasthebber bij handelingen onder d) beoogd.

Er bestaan echter bepaalde beperkingen of uitsluitingen aangaande het recht op aftrek, met name wat betreft autovoertuigen, tabaksfabrikaten, geestrijke dranken, kosten van logies, spijzen en dranken, kosten van onthaal en sommige goederen of diensten verstrekt aan reisbureaus (z. art. 45, § 2, eerste lid, en §§ 3 en 4, van het Btw-Wetboek).

Anderzijds is overeenkomstig artikel 45, § 1ter en 1quater, van het Btw-Wetboek aftrek van voorbelasting mogelijk inzake bepaalde handelingen met betrekking tot beleggingsgoud niettegenstaande de latere levering van dat goud zal worden vrijgesteld krachtens artikel 44bis, § 1, eerste lid, van genoemd Wetboek.

Bovendien moet de belastingplichtige met ingang van 1 januari 2011 de aftrekbeperking van artikel 45, § 1quinquies van het Btw-wetboek toepassen ten aanzien van uit hun aard onroerende goederen en andere bedrijfsmiddelen en diensten die op grond van artikel 48, § 2, van het Btw-Wetboek aan de herziening zijn onderworpen en die behoren tot het vermogen van de onderneming van de belastingplichtige en die zowel voor de doeleinden van zijn economische activiteit als voor zijn privé-doeleinden of voor de privé-doeleinden van zijn personeel of, meer algemeen, voor andere doeleinden dan deze van zijn economische activiteit worden gebruikt (terbeschikkingstelling om niet). De belastingplichtige mag de belasting geheven van de goederen en diensten met betrekking tot die goederen slechts tot beloop van het gebruik voor de doeleinden van zijn economische activiteit in aftrek brengen (ev. in combinatie met art. 45, § 2, Btw-Wetboek, z. ook beslissin-

gen nrs. E.T. 119.650 van 20.10.2011, E.T. 119.650/2 van 23.11.2011, E.T. 119.650/3 van 11.12.2012 en E.T. 119.650/4 van 09.09.2013).

239. Overeenkomstig artikel 2 van het KB nr. 3 van 10 december 1969 ontstaat het recht op aftrek op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt, een tijdstip dat naargelang van het type van handeling volgens welbepaalde regels wordt vastgesteld (z. art. 16, 17, 22 en 22bis van het Btw-Wetboek voor wat betreft de aan de aangever geleverde goederen en verstrekte diensten alsmede de ermee gelijkgestelde handelingen, art. 24 van het Btw-Wetboek voor wat betreft de invoer van goederen en art. 25sexies van het Btw-Wetboek voor wat betreft de intracommunautaire verwervingen van goederen en ermee gelijkgestelde handelingen).

240. Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen dient de aangever (z. art. 3, § 1, van het KB nr. 3):

a) ten aanzien van de belasting geheven van de aan hem geleverde goederen en verleende diensten (andere dan deze beoogd onder g) hierna), in het bezit te zijn van een volgens de regels opgemaakte factuur;

b) ten aanzien van de belasting geheven van handelingen die worden gelijkgesteld met leveringen van goederen of met diensten (onttrekkingen en dienstverrichtingen aan zichzelf), een stuk op te stellen dat de handeling vaststelt (onttrekkingsstuk: z. art. 3 van het KB nr. 1 van 29 december 1992) en de verschuldigde belasting op te nemen in de aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin ze opeisbaar wordt (rooster 54);

c) ten aanzien van de belasting geheven van de invoer van goederen (andere dan die bedoeld onder d) hierna), in het bezit te zijn van een invoerdocument dat hem als geadresseerde aanwijst en de betaling van de belasting vaststelt;

d) ten aanzien van de belasting geheven van de invoeren gedaan onder het stelsel van de verlegging van de heffing naar het binnenland, de belasting op te nemen in de periodieke btw-aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin ze opeisbaar wordt (rooster 57);

e) ten aanzien van de belasting geheven van intracommunautaire verwervingen van goederen, in het bezit te zijn van een volgens de regels opgestelde factuur of een als zodanig geldend stuk (z. artikel 9, § 1, van het KB nr. 1 van 29 december 1992) en:

- hetzij de verschuldigde belasting op te nemen in de periodieke btw-aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin ze opeisbaar wordt (rooster 55);

- hetzij, in voorkomend geval, in het bezit te zijn van een bijzondere aangifte met betrekking tot de intracommunautaire verwerving van een nieuw vervoermiddel en de betaling van de erover verschuldigde belasting te hebben voldaan (z. art. 2 van het KB nr. 46 van 29 december 1992);

f) ten aanzien van de belasting geheven van de met intracommunautaire verwervingen van goederen gelijkgestelde handelingen (intracommunautaire overbrengingen van goederen), in het bezit te zijn van een stuk dat deze handeling vaststelt of een als zodanig geldend stuk (z. art. 9, § 3, van het KB nr. 1 van 29 december 1992) en de verschuldigde belasting op te nemen in de periodieke btw-aangifte (rooster 55);

g) ten aanzien van de belasting geheven van de aan de aangever geleverde goederen en verstrekte diensten en waarvoor, krachtens een wettelijke bepaling of een administratieve machtiging, de aangever zelf gehouden is de verschuldigde belasting te voldoen, in het bezit te zijn van een volgens de regels opgestelde factuur of een als zodanig geldend stuk (z. art. 9, § 1, van het KB nr. 1 van 29 december 1992 en art. 5, § 2, van het KB nr. 31 van 2 april 2002) en de over de betrokken handeling verschuldigde belasting te hebben voldaan (rooster 56).

241. Het in rooster 59 te vermelden bedrag omvat dus, onder voorbehoud van de beperkingen en de uitsluitingen op het recht op aftrek en voor zover ze betrekking hebben op de economische activiteit van de aangever:

a) de belasting vermeld op volgens de regels opgestelde inkomende facturen met betrekking tot de aan de aangever geleverde goederen en verstrekte diensten in de loop van het tijdvak waarop de aangifte betrekking heeft;

b) de bij een Belgisch douanekantoor vereffende belasting, vastgesteld op invoerdocumenten die op naam van de aangever werden opgesteld, tijdens het tijdvak waarop de aangifte betrekking heeft;

c) de belasting ingeschreven in de roosters 55, 56 en 57 van de aangifte;

d) de belasting vermeld op de documenten opgesteld door de aangever voor de tijdens het aangiftetijdvak verrichte handelingen aan zichzelf en waarvoor de belasting trouwens moet worden opgenomen in het aangegeven bedrag van rooster 54 van de aangifte.

Deze belastingen zijn overigens ingeschreven in het boek voor inkomende facturen van de aangever. Een voorbeeld van een boek van inkomende facturen is opgenomen in bijlage I.

242. Voor de aangever wiens economische activiteit gedeeltelijk bestaat uit handelingen waarvoor geen recht op aftrek bestaat, gebeurt de aftrek van de voorbelasting door rekening te houden met het algemeen verhoudingsgetal of met de werkelijke bestemming van de goederen en diensten (z. art. 46 van het Btw-Wetboek en art. 12 e.v. van het KB nr. 3 van 10 december 1969).

Vertraging in het voldoen aan de voorwaarden tot uitoefening van het recht op aftrek

243. Het is mogelijk dat de formaliteiten waaraan de uitoefening van het recht op aftrek is onderworpen, niet tijdig worden vervuld (b.v.: niet tijdige ontvangst van een factuur die een levering van goederen aan de aangever vaststelt). Het recht op aftrek wordt dan uitgeoefend in rooster 59 van de aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin de formaliteiten worden vervuld of in een aangifte betreffende een volgend tijdvak ingediend vóór het verstrijken van het derde kalenderjaar volgend op dat waarin de af te trekken belasting opeisbaar is geworden (z. art. 4, tweede lid, van het KB nr. 3 van 10 december 1969).

244. tot 245. (Opgeheven)

Bijzondere gevallen: consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper en overbrengingen van goederenvoorraden

246. In het kader van de vereenvoudigingsmaatregelen voor ondernemingen gevestigd in een andere lidstaat dan België, die overgaan tot consignatiezendingen, zendingen naar een commissionair-verkoper of overbrengingen van goederenvoorraden, met België als bestemming, zonder dat zij krachtens artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, van het Btw-Wetboek in België voor btw-doeleinden moeten worden geïdentificeerd, wordt de consignataris (in België gevestigd) aangewezen als de schuldenaar in naam en voor rekening van de consignant (buitenlandse onderneming) van de opeisbare btw wegens de intracommunautaire verwerving van goederen die deze laatste in België heeft verricht ingevolge de verzending van de goederen. De consignataris neemt deze intracommunautaire verwerving van goederen op in zijn periodieke btw-aangifte (maatstaf van heffing: rooster 86; verschuldigde btw: rooster 55; z. nr. 188). Rekening houdend met de economie van het systeem, is de wegens deze intracommunautaire verwerving verschuldigde btw volledig aftrekbaar en wordt zij integraal opgenomen in rooster 59 van de aangifte van de consignataris, ongeacht de omvang van het recht op aftrek waarover hij zelf beschikt (z. nr. 46 van de aanschr. nr. 16 van 4 juli 1994).

Bedragen die niet in rooster 59 worden ingeschreven

247. Rooster 59 omvat niet:

a) de btw geheven van de goederen en diensten die de aangever niet bestemt voor de uitoefening van zijn economische activiteit, de niet aftrekbare btw (autovoertuigen, tabaksfabrikaten, geestrijke dranken, ...), alsook de btw waarvoor niet voldaan werd aan de voorwaarden om het recht op aftrek te kunnen uitoefenen;

b) de btw m.b.t. handelingen waarvoor de formaliteiten waaraan het uitoefenen van het recht op aftrek onderworpen is, slechts worden vervuld na het verstrijken van het derde kalenderjaar volgend op dat waarin de af te trekken belasting opeisbaar is geworden;

c) de aan de aangever terug te geven btw ingevolge een regularisatie of een door de aangever uitgereikte creditnota (deze btw wordt, naargelang van het geval, vermeld in rooster 62 of in rooster 64);

d) de buitenlandse btw die in voorkomend geval betrekking heeft op de aan de aangever geleverde goederen en verleende diensten die hij bestemt voor de uitoefening van zijn economische activiteit. Deze buitenlandse btw kan, in de mate waarin ze volgens de van kracht zijnde beschikkingen aftrekbaar is in de lidstaat waarin ze werd geheven, teruggevorderd worden door langs elektronische weg een aanvraag tot teruggaaf in te dienen via de portaalsite die de Belgische administratie ter beschikking stelt van de aanvragers (z. Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008). De teruggaafprocedure wordt uitvoerig uiteengezet in de aanschrijving AOIF nr. 20 van 22 december 2009.

2.5.2. ROOSTER 62: diverse btw-regularisaties in het voordeel van de aangever

Handelingen te vermelden in rooster 62

248. Rooster 62 omvat het bedrag van de diverse btw-regularisaties in het voordeel van de aangever. Deze regularisaties kunnen worden gegroepeerd in 3 categorieën:

- a) het bedrag van belasting waarvan de aangever teruggaaf kan krijgen;
- b) de herzieningen van de aftrek;
- c) de regularisaties ten gevolge van een administratieve beslissing.

Dit onderscheid komt niet voor op de aangifte: rooster 62 bevat het totaal bedrag van de regularisaties in het voordeel van de aangever, wat ook de oorsprong ervan is (**met uitzondering** evenwel van regularisaties ten gevolge van uitgereikte creditnota's met btw, te vermelden in rooster 64).

De aangever moet in elk geval aan de administratie het bedrag opgenomen in rooster 62 kunnen verantwoorden.

Belastingen waarvan de aangever teruggaaf kan verkrijgen

249. Deze categorie omvat het bedrag van de belasting waarvan de aangever teruggaaf kan verkrijgen zonder dat hij gehouden is een creditnota op te maken krachtens art. 79, § 1, eerste lid, van het Btw-Wetboek. Het betreft met name de teruggaaf van de belasting ten gevolge van:

a) de overgang van de ene belastingregeling naar de andere (b.v.: overgang van de forfaitaire regeling van belastingheffing naar de normale belastingregeling: z. aanschr. nr. 31/1978; de overgang van de bijzondere regeling voor landbouwondernemers naar de normale belastingregeling: z. aanschr. nr. 5/1979);

b) de herziening van de vooruitbetaalde belasting in het kader van de regeling van de verlegging van de heffing naar het binnenland van de verschuldigde belasting over de invoeren van goederen uit een derde land (z. aanschr. nr. 3/1973, bijwerking 2008 (z. aanschr. AOIF nr. 1/2008) en het addendum opgenomen in de aanschrijving nr. 30 van 28 september 2012) door de belastingplichtigen die vóór de inwerkingtreding van de nieuwe regeling (einde van de vooruitbetalingen met ingang van 01.01.2013) een btw-bedrag hebben vooruitbetaald (herziening van de vooruitbetaalde belasting in rooster 62 van de aangifte m.b.t. januari 2013 of het eerste kwartaal 2013 of uiterlijk vóór eind 2016: z. aanschr. AAFisc. nr. 30/2012, nrs. 14 t.e.m. 16);

c) de ontvangst van een creditnota met betrekking tot een handeling waarvoor de aangever schuldenaar was van de belasting (z. ook nr. 230);

d) de in België voldane belasting door de buitenlandse vaste inrichting van een lid van een btw-eenheid of door de hoofdzetel van een buitenlandse vennootschap waarvan de Belgische vaste inrichting deel uitmaakt van de btw-eenheid. De vertegenwoordiger van de btw-eenheid moet bij de indiening van de aangifte deze inschrijving in rooster 62 kunnen verantwoorden bij het voor de btw-eenheid bevoegde btw-controlekantoor;

e) het uitreiken van een creditnota door een lid van een btw-eenheid met betrekking tot een handeling voorafgaand aan zijn toetreding tot de eenheid;

f) een materiële fout begaan door een lid van een btw-eenheid, in een aangifte met betrekking tot een periode voorafgaand aan zijn toetreding tot de eenheid.

Herzieningen van de aftrek

250. Deze categorie omvat het bedrag van de belasting waarvoor de aangever de aftrek kan bekomen ten gevolge van de herziening van een oorspronkelijk uitgevoerde aftrek.

Het betreft meer bepaald:

a) de herziening van de aftrek naar aanleiding van een wijziging in de bestemming van een goed die aanleiding geeft tot een grotere aftrek dan die waarop de aangever recht had op het moment dat de voorwaarden voor de uitoefening van het recht op aftrek vervuld waren;

b) de herziening van de aftrek naar aanleiding van een wijziging in de factoren die aan de berekening van de gedane aftrek ten grondslag liggen - z. KB nr. 3 van 10 december 1969, art. 5, § 1, 3°);

c) de herziening van de aftrek ten aanzien van de belasting geheven van bedrijfsmiddelen. In het kader van de regeling van toepassing op belastingplichtigen die een btw-eenheid vormen, worden de herzieningen beoogd in hoofde van een lid van de btw-eenheid wanneer hij de btw-eenheid verlaat (z. KB nr. 3 van 10 december 1969, art. 10, § 1, 4°), evenals, in hoofde van de btw-eenheid zelf, wanneer een lid toetreedt tot de eenheid (z. KB nr. 3 van 10 december 1969, art. 10, § 1, 5°).

Regularisaties ten gevolge van een administratieve beslissing

251. Deze categorie omvat de terug te vorderen bedragen die op deze wijze mogen worden geregulariseerd ingevolge een bijzondere administratieve beslissing. Een kopij van de betreffende administratieve beslissing moet worden voorgelegd op ieder verzoek van het hoofd van het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert.

Opmerking

251². Het creditsaldo van de rekening-courant die de administratie bijhoudt voor de belastingplichtige mag **in geen geval** in de aangifte worden opgenomen.

2.5.3. ROOSTER 64: te recupereren btw vermeld op uitgereikte creditnota's

252. In rooster 64 wordt het bedrag van de btw opgenomen die is **vermeld op creditnota's** die de aangever in het voordeel van zijn klanten heeft uitgereikt. De aangever kan teruggave van deze belasting bekomen (z. art. 77, § 1, van het Btw-Wetboek).

Op te merken valt dat het bedrag, zonder btw, van de creditnota wordt ingeschreven in het rooster 49 van de aangifte met betrekking tot de periode waarin de creditnota werd uitgereikt.

253. Voorbeeld: Op 3 januari 2014 verkoopt de aangever goederen (eetwaren) voor een bedrag van 25.000 EUR (+ btw 1.500 EUR). Op 19 januari 2014 reikt hij aan zijn medecontractant een creditnota uit ten bedrage van 2.500 EUR (+ btw 150 EUR).

Inschrijvingen in de aangifte met betrekking tot de maand januari 2014 (verkoop en uitreiking van de creditnota):

rooster 01:	25.000,00 EUR	
rooster 54:	1.500,00 EUR	
rooster 49:	2.500,00 EUR	(bedrag, zonder btw, van de creditnota)
rooster 64:	150,00 EUR	(btw vermeld op de creditnota waarvoor de aangever teruggave kan verkrijgen).

Opmerking:

1° Het bedrag, zonder btw, van de creditnota mag niet in mindering worden gebracht van het bedrag vermeld in rooster 01 van de aangifte (z. nr. 98).

2° Voor zover de medecontractant van de aangever de belasting op de oorspronkelijke handeling volledig in aftrek heeft kunnen brengen, mag de aangever een creditnota zonder btw uitreiken. In dat geval wordt het bedrag van de creditnota in rooster 49 opgenomen en wordt in rooster 64 geen enkele inschrijving verricht.

2.5.4. ROOSTER 66

254. Rooster 66 moet niet worden ingevuld.

2.5.5. ROOSTER YY

255. Het rooster YY vermeldt het totaal van de bedragen opgenomen in de roosters 59, 62 en 64 van het betrokken aangiftetijdvak:

$$YY = 59 + 62 + 64$$

2.6. Kader VI: Saldo

2.6.1. ROOSTER 71 EN ROOSTER 72

256. De roosters 71 en 72 hebben betrekking op het saldo van het aangiftetijdvak. Het rooster 71 wordt ingevuld wanneer de aangifte een aan de Staat verschuldigde

belasting vertoont. Het rooster 72 wordt ingevuld wanneer de aangifte een door de Staat verschuldigd bedrag vertoont. Bijgevolg kan slechts één van beide roosters ingevuld worden.

257. Wanneer het bedrag ingeschreven in het rooster XX groter is dan het bedrag ingeschreven in het rooster YY van het betrokken aangiftetijdvak, vermeldt het **rooster 71** het verschil tussen deze twee bedragen:

$$71 = XX - YY$$

258. Wanneer het bedrag ingeschreven in het rooster YY groter is dan het bedrag ingeschreven in het rooster XX van het betrokken aangiftetijdvak, vermeldt het **rooster 72** het verschil tussen deze twee bedragen:

$$72 = YY - XX$$

259. Wanneer het bedrag ingeschreven in het rooster XX gelijk is aan het bedrag ingeschreven in het rooster YY, ($XX = YY$), **moet in rooster 71 "0,00" worden ingevuld.**

Hetzelfde is van toepassing wanneer de belastingplichtige een aangifte indient die geen enkele handeling bevat ("nihil"-aangifte).

260. Het saldo van het aangiftetijdvak is een belangrijk gegeven dat nauwkeurig moet worden vastgesteld. Het is immers het enige gegeven van de aangifte dat wordt ingeschreven in de btw-rekening-courant van de aangever om de toestand van deze rekening vast te stellen.

261. Het saldo van het aangiftetijdvak (d.w.z. het in te schrijven bedrag, naargelang van het geval, in rooster 71 of 72 van de aangifte) vormt nochtans niet het bedrag dat definitief aan de Staat verschuldigd is of door de Staat zal worden terugbetaald naar aanleiding van de indiening van de aangifte. Dit bedrag dient door de aangever te worden bepaald rekening houdend met de toestand van zijn rekening-courant alsook met de voorschotten die hij eventueel heeft betaald in de loop van het aangiftetijdvak. De tabel gevoegd in bijlage III kan de aangever helpen in deze taak (z. ook nrs. 289 t.e.m. 297).

Genoemde tabel in bijlage III is bestemd voor het persoonlijk gebruik van de aangever. Deze tabel dient niet aan de administratie te worden overgemaakt. Bovendien wordt het uiteindelijke bedrag dat aan de Staat dient te worden betaald of door de Staat dient te worden teruggegeven, rekening houdend met de toestand van de rekening-courant van de aangever en de betaalde voorschotten, niet vermeld in de periodieke btw-aangifte.

2.7. Kader VII: Voorschot

2.7.1. ROOSTER 91

Voorwerp van het rooster 91

262. Het rooster 91 vermeldt het in de loop van de maand december te betalen voorschot door belastingplichtigen die btw-maandaangiften indienen. Dit rooster mag bij-

gevolg enkel worden ingevuld in de maandaangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december. Het betreft in geen geval de door belastingplichtigen die btw-kwartaalaangiften indienen te betalen voorschotten die verschuldigd zijn tijdens de tweede en derde maand van elk kwartaal.

Personen gehouden tot het betalen van een voorschot

263. Elke belastingplichtige die op 1 december van het lopende kalenderjaar gehouden is tot het indienen van btw-maandaangiften moet een voorschot voldoen op de verschuldigde belasting met betrekking tot de handelingen van de maand december van datzelfde jaar. Het voorschot moet uiterlijk op 24 december van het lopende kalenderjaar worden betaald (z. KB nr. 1 van 29 december 1992, art. 19, § 3).

Dit voorschot moet, naargelang de wijze waarop het bedrag wordt berekend, al dan niet worden vermeld in het rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december van het lopende kalenderjaar (z. hierna).

Bedrag van het voorschot: algemene regel

264. In principe is het bedrag van het voorschot gelijk aan de door de belastingplichtige verschuldigde belasting over de handelingen die hij heeft verricht van 1 tot en met 20 december van het lopende kalenderjaar. Het betreft dus het **positieve verschil** tussen het bedrag van de opeisbare belasting voor de handelingen verricht gedurende de betreffende periode en het bedrag van de belasting waarvoor de belastingplichtige zijn recht op aftrek kan uitoefenen in diezelfde periode.

265. Om het bedrag van de opeisbare belasting te berekenen, moet men rekening houden met:

a) alle handelingen waarvoor de belastingplichtige schuldenaar is van de belasting krachtens de artikelen 51 en 52 van het Btw-Wetboek en waarvoor de belasting in de periode van 1 tot en met 20 december opeisbaar is geworden, overeenkomstig de artikelen 16, 17, 22, 22bis, 24 of 25sexies van het Btw-Wetboek (z. nrs. 97, 196 en 205);

b) het bedrag van de belasting dat ingevolge wijzigende omstandigheden met betrekking tot de uitoefening van het recht op aftrek gedurende de bovenbedoelde periode moet worden teruggestort aan de Schatkist (b.v. de ontvangst tijdens de periode van 1 tot en met 20 december van een creditnota waarvoor de volledige of gedeeltelijke initieel afgetrokken belasting krachtens artikel 79, § 1, tweede lid, van het Btw-Wetboek moet worden teruggestort).

Het bedrag van de opeisbare belasting wordt bijgevolg niet beïnvloed door de toegestane termijn voor het uitreiken van de factuur of het opmaken van het zodanig geldend stuk.

Het aldus bekomen bedrag van de opeisbare belasting wordt niet opgenomen in de periodieke aangifte maar moet kunnen worden meegedeeld op vraag van de administratie.

266. Het bedrag van de belasting waarvoor de belastingplichtige zijn recht op aftrek kan uitoefenen wordt bepaald overeenkomstig de bepalingen van de artikelen 45 tot 49 van het Btw-Wetboek en van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 (z. nrs. 237 t.e.m. 247). Om dat recht op aftrek te mogen uitoefenen moet de belastingplichtige uiterlijk op 20 december in het bezit zijn van een factuur of een als zodanig geldend stuk. Bovendien moet de belastingplichtige voor de inkomende handelingen waarvoor hij de schuldenaar is van de belasting (b.v. invoeren onder het stelsel van de verlegging van de heffing, intracommunautaire verwervingen van goederen, werken in onroerende staat, ...), het bedrag van deze verschuldigde belasting opnemen in het bedrag van de opeisbare belasting bij de berekening van het voorschot (z. nr. 265).

Het op de hierboven gepreciseerde wijze bekomen bedrag van de belasting waarvoor de belastingplichtige zijn recht op aftrek kan uitoefenen, wordt niet opgenomen in de periodieke aangifte maar moet kunnen worden meegedeeld op vraag van de administratie.

267. Wanneer het bedrag van de opeisbare belasting (bepaald volgens de in het nr. 265 hierboven beschreven wijze) **groter** is dan het bedrag van de belasting waarvoor de belastingplichtige zijn recht op aftrek kan uitoefenen (bepaald volgens de in het nr. 266 hierboven beschreven wijze), **is het bedrag van het voorschot gelijk aan het verschil tussen deze twee bedragen. Het bedrag van het voorschot wordt dan vermeld in rooster 91.**

268. Wanneer het bedrag van de opeisbare belasting **kleiner is of gelijk aan** het bedrag van de belasting waarvoor de belastingplichtige zijn recht op aftrek kan uitoefenen, **moet geen voorschot worden voldaan. In dit geval moet in het rooster 91 het cijfer "0,00" worden vermeld.**

Opmerking

268². De administratie zal slechts rekening houden met het bedrag vermeld in rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december voor zover deze aangifte tijdig is ingediend, nl. uiterlijk op 20 januari van het volgende kalenderjaar. Indien dit niet het geval is, is het bedrag van het decembervoorschot gelijk aan het bedrag van de verschuldigde belasting voor de handelingen van de maand november van het lopende kalenderjaar (rooster 71 van die aangifte).

Bedrag van het voorschot: afwijkende regel

269. Wanneer de belastingplichtige wil vermijden dat het bedrag van het voorschot wordt vastgesteld overeenkomstig de in de nrs. 264 t.e.m. 268 hierboven beschreven wijze, mag hij een voorschot voldoen gelijk aan het bedrag van de verschuldigde belasting voor de handelingen van de maand november van het lopende kalenderjaar. De belastingplichtige die opteert om op deze wijze het bedrag van het voorschot te bepalen **mag in geen enkel geval het rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december invullen.**

270. Wanneer de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand november van het lopende kalenderjaar resulteert in een aan de Staat te betalen bedrag, is het bedrag van het voorschot gelijk aan dit bedrag (t.t.z. het bedrag vermeld in rooster 71 van deze aangifte). Geen enkel bedrag mag echter worden ingevuld in het rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december.

271. Wanneer de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand november van het lopende kalenderjaar niet resulteert in een aan de Schatkist te betalen bedrag (het rooster 72 werd ingevuld), moet geen enkel voorschot worden betaald. Er moet evenmin een bedrag (ook niet het getal "0,00") worden ingevuld in het rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december.

Samenvatting

272. Het rooster 91 mag enkel en alleen worden ingevuld in de maandaangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december.

273. Wanneer de belastingplichtige het bedrag van het voorschot **volgens de algemene regel** bepaalt, vermeldt hij in rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december:

a) ofwel het bedrag van het voorschot, indien er effectief een voorschot verschuldigd is;

b) ofwel "0,00" indien geen enkel voorschot verschuldigd is.

Daarenboven moet de belastingplichtige de bedragen kunnen mededelen die als basis dienden voor de berekening van het voorschot (bedragen van de verschuldigde en aftrekbare belasting voor de periode van 1 tot en met 20 december).

274. Wanneer de belastingplichtige het bedrag van het voorschot **volgens de afwijkende regel** bepaalt, vult hij rooster 91 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december niet in.

2.8. Kader VIII: Nihil-klantenlijsting

274². De belastingplichtigen die periodieke btw-aangiften indienen en die in het afgelopen jaar geen handelingen hebben verricht die in de klantenlijsting moeten worden opgenomen, kunnen de administratie hiervan op de hoogte brengen door een kruisje te plaatsen in het daartoe voorziene vak in kader VIII van de periodieke btw-aangifte met betrekking tot de maand december of, naargelang het geval, het vierde kwartaal van het betrokken jaar. Hierdoor moeten ze geen afzonderlijke "nihil"-klantenlijsting meer indienen.

Administratieve tolerantie: de administratie zal bij wijze van tolerantie ook de in de periodieke btw-aangiften met betrekking tot de eerste drie maanden of het eerste kwartaal van het volgende jaar aangekruiste vakken in aanmerking nemen.

274³. De belastingplichtigen die hun activiteiten stopzetten moeten in het geval van een "nihil"-klantenlijsting de administratie hierover inlichten door het daartoe voorziene vak in kader VIII van de periodieke btw-aangifte met betrekking tot het laatste aangiftetijdvak aan te kruisen.

274⁴. De belastingplichtigen die geen periodieke btw-aangiften moeten indienen (vrijgestelde belastingplichtigen – z. art. 56, § 2, van het Btw-Wetboek – of belastingplichtigen onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling – z. art. 57 van het Btw-Wetboek) moeten in voorkomend geval een nihil-klantenlijsting indienen.

274⁵. De leden van een btw-eenheid kunnen echter nooit gebruik maken van het daartoe voorziene vak in kader VIII van de periodieke btw-aangifte van de btw-eenheid om de administratie te informeren omtrent hun "nihil"-klantenlijsting. Zij moeten het btw-controlekantoor waaronder zij ressorteren hierover steeds schriftelijk inlichten (per brief) of een "nihil"-klantenlijsting indienen. Er wordt geen rekening gehouden met een in de periodieke btw-aangifte van de btw-eenheid aangekruist vak "nihil"-klantenlijsting.

2.9. Kader IX: Datum en handtekening(en)

275. Nadat de aangever de aangifte heeft ingevuld, dateert en ondertekent hij ze.

276. Wanneer de belastingplichtige een natuurlijke persoon is die zelf zijn aangifte ondertekent, moeten zijn naam en hoedanigheid niet vermeld worden en volstaat zijn handtekening.

277. Wanneer de aangever een rechtspersoon is, wordt de aangifte ondertekend door degene of degenen die, ingevolge de statuten of krachtens hen verleende machten, daartoe bevoegd zijn. Iedere ondertekenaar moet zijn naam en hoedanigheid (bestuurder, zaakvoerder, afgevaardigd bestuurder, enz. ...) vermelden in het daartoe voorzien vak.

278. Wanneer het gaat om een feitelijke vereniging is de handtekening vereist van alle deelgenoten. Iedere ondertekenaar vermeldt zijn naam en hoedanigheid (feitelijke deelgenoot).

279. Betreft het een tijdelijke vereniging dan moet de aangifte worden ondertekend door alle deelgenoten. Iedere deelgenoot vermeldt zijn naam en hoedanigheid (tijdelijke handelsvereniging).

280. Betreft het een aangifte van een vereniging in deelneming, dan ondertekent de zaakvoerder ze in zijn hoedanigheid van belastingplichtige. Hij vermeldt zijn naam en hoedanigheid (zaakvoerder).

281. De aangever(s), alsook degene of degenen die, ingevolge de statuten of krachtens hen verleende machten bevoegd zijn om de aangifte van een rechtspersoon te ondertekenen, mogen schriftelijk één van hen of een derde aanstellen als lasthebber die bevoegd is om de aangifte te ondertekenen. Een ondertekend afschrift van die lastgeving wordt overhandigd aan het hoofd van het bevoegde btw-controlekantoor.

282. Degenen die bij volmacht ondertekenen, mogen niet nalaten te vermelden dat ze als gevolmachtigde handelen.

283. Wanneer de volmacht niet werd ondertekend in aanwezigheid van een ambtenaar van het btw-controlekantoor waaronder de aangever ressorteert, kan de administratie genoopt worden te vragen dat de lastgever voldoende waarborgen verstrekt omtrent de echtheid van de op de volmacht aangebrachte handtekening, bijvoorbeeld door de echtverklaring ervan.

284. Om de identificatie van de ondertekenaar te vergemakkelijken, **dient de eerste letter van de voornaam en de volledige naam van de ondertekenaar alsmede zijn hoedanigheid in hoofdletters te worden vermeld.**

285. Bovendien wordt het telefoonnummer van de ondertekenaar(s) vermeld waarop de administratie tijdens de gebruikelijke kantooruren contact kan opnemen voor nadere inlichtingen in verband met de ingediende aangifte.

285². In het kader van de indiening van de periodieke btw-aangifte langs elektronische weg (z. nr. 287) moet de aangever een authenticatiemethode kiezen, dit is de wijze waarop hij zijn aangiften zal ondertekenen. Er bestaan twee mogelijkheden:

a) ofwel gebruikt hij zijn persoonlijke elektronische identiteitskaart. Om dit te kunnen doen moet hij over een kaartlezer beschikken (hetzij reeds geïntegreerd in het klavier van zijn PC, hetzij afzonderlijk aan te schaffen);

b) ofwel gebruikt hij een digitaal certificaat van klasse 3 dat werd uitgereikt door één van de volgende drie Certificatie-Autoriteiten: Isabel, Globalsign of Certipost.

3. DIVERSEN

3.1. Welke documenten met betrekking tot de ingediende btw-aangifte moeten aan het bevoegde btw-controlekantoor worden toegezonden?

286. Rekening houdend met de modaliteiten voor de indiening van de periodieke btw-aangifte (z. volgend punt) moet geen enkel document bij de btw-aangifte worden gevoegd. De bijkomende stukken die de belastingplichtige in welbepaalde gevallen moet opmaken, moeten binnen de indieningstermijn van de betreffende periodieke btw-aangifte, afzonderlijk verzonden worden naar het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert. Vermits deze bijlagen afzonderlijk worden ingediend van de aangifte waarop ze betrekking hebben, dient op deze documenten duidelijk de naam en het btw-identificatienummer van de belastingplichtige te worden vermeld en de periode van de overeenstemmende aangifte. Hier worden onder andere de volgende documenten beoogd:

a) het berekeningsblad ter verantwoording van het verhoudingsgetal van de belastingplichtige die tijdens de uitoefening van zijn economische activiteit zowel handelingen verricht die recht op aftrek verlenen overeenkomstig artikel 45 van het Btw-Wetboek, als andere handelingen (gemengde belastingplichtige), als bedoeld in de artikelen 12 tot en met 18 van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969;

b) het stuk waarin de gemengde belastingplichtige zijn keuze om de aftrek te verrichten volgens het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan, meedeelt (art. 19 t.e.m. 23 van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969);

c) het stuk ter verantwoording van de teruggaaf uitgevoerd in het kader van de afschaffing van de vooruitbetaalde som en het stuk met betrekking tot de verzaking aan de vergunning in het kader van de verlegging van de heffing van de belasting bij invoer bedoeld in de aanschrijving nr. 3 van 11 januari 1973, bijwerking 2008, en het addendum opgenomen in de aanschrijving nr. 30 van 28 september 2012 met betrekking tot de bijzondere wijzen van betalen bij invoer;

d) de verantwoordingsstukken, andere dan de administratieve beslissingen, met betrekking tot de via de btw-aangifte te verrichten regularisaties (z. roosters 61 en 62).

Anderzijds moeten de volgende documenten op elk moment, op vraag van het hoofd van het kantoor, kunnen worden voorgelegd:

a) het berekeningsblad met de berekening van het omzetcijfer en de verschuldigde belasting dat de belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling van belastingheffing moet opmaken;

b) de administratieve beslissing die aan de belastingplichtige de toelating verleent om een belasting in zijn voordeel of in het voordeel van de Staat via zijn periodieke btw-aangifte te regulariseren (z. roosters 61 en 62).

3.2. Op welke wijze wordt de btw-aangifte ingediend? Aan wie, wanneer en op welke wijze moet het saldo van de btw-aangifte worden betaald?

A. Het indienen van de aangifte

287. In uitvoering van artikel 53octies, § 2, van het Btw-Wetboek, bepaalt artikel 18, § 4, van het KB nr. 1 van 29 december 1992 dat de belastingplichtigen, gehouden tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek, deze aangifte langs elektronische weg moeten indienen.

§ 5 van dat artikel bepaalt evenwel dat de bovenbedoelde belastingplichtigen vrijgesteld zijn van de verplichting tot indiening langs elektronische weg zolang zij, en in voorkomend geval de persoon die gemachtigd is de bedoelde aangiften namens hen in te dienen, niet over de nodige geïnformatiseerde middelen beschikken om aan deze verplichting te voldoen. Indien de belastingplichtige of de persoon die gemachtigd is de btw-aangifte namens hem in te dienen in de onmogelijkheid verkeert om deze aangifte op geïnformatiseerde wijze in te dienen (bv. indien een buitenlandse gevolmachtigde instaat voor de indiening van de btw-aangifte, in geval van technische problemen, enz.) kan hij worden vrijgesteld van de verplichting tot indiening langs elektronische weg. Daartoe moet hij een schriftelijke en ondertekende verklaring indienen bij het btw-controlekantoor waarvan hij afhangt waarin hij nauwkeurig de redenen omschrijft waarom hij zijn documenten niet kan indienen op elektronische wijze en waarin hij zich ertoe verbindt om de administratie te verwittigen van elke wijziging in deze toestand.

De buitenlandse belastingplichtigen die over een rechtstreeks btw-identificatienummer beschikken in België worden om technische redenen vrijgesteld van de verplichting tot indienen langs elektronische weg.

In concreto zal de belastingplichtige of, in voorkomend geval, zijn mandataris, een periodieke btw-aangifte langs elektronische weg kunnen indienen door gebruik te maken van de INTERVAT-toepassing die beschikbaar is op de portaalsite van de FOD Financiën www.financien.belgium.be (rubriek E-services) (z. nrs. 33 t.e.m. 35).

287². De belastingplichtigen die vrijgesteld zijn van indiening van hun btw-aangiften langs elektronische weg (z. nr. 287) moeten op hun btw-controlekantoor een voorraad papieren formulieren nr. 625–N (in het Nederlands), 625-F (in het Frans) of 625-D (in het Duits) aanvragen. Het gebrek aan formulieren kan in geen geval het niet indienen van de btw-aangifte verrechtvaardigen.

Het btw-aangifteformulier dat manueel werd ingevuld moet, nadat het werd geadateerd en ondertekend, in een gepaste en voldoende gefrankeerde briefomslag worden verstuurd naar:

- het Scanningcentrum van Gent (Nederlandstalige formulieren) op het volgende adres:

*Federale Overheidsdienst Financiën
Algemene Administratie van de Fiscaliteit
Scanningcentrum
Zuiderpoort – Blok B
Gaston Crommenlaan 6, bus 001
9050 Gent (Ledeberg)*

of

- het Scanningcentrum van Namen (Franstalige en Duitstalige formulieren) op het volgende adres:

*Service Public Fédéral Finances
Administration générale de la Fiscalité
Centre de scanning
Avenue du Prince de Liège 133, Bâtiment A
5100 Namur (Jambes)*

De belastingplichtige kan voor de verzending van de aangifte naar het scanningcentrum gebruik maken van de door de administratie ter beschikking gestelde briefomslagen (formaat A5) waarop het voormelde adres is voorgedrukt. Er mogen meerdere aangiften in één briefomslag worden verzonden op voorwaarde dat deze omslag op een normale wijze kan worden gesloten. Het is anderzijds ook toegestaan om eigen briefomslagen te gebruiken, doch deze mogen niet kleiner zijn dan de door de administratie verstrekte omslagen. Zij mogen evenmin aanleiding geven tot het vouwen van de formulieren op een andere wijze dan reglementair werd voorzien. Er mogen bijvoorbeeld ook grote briefomslagen (formaat A4) worden gebruikt waarbij de daarin gesloten aangifteformulieren niet worden gevouwen.

287³. Er dient te worden opgemerkt dat, ongeacht of de btw-aangiften langs elektronische weg of op papier bij het scanningcentrum worden ingediend, het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert, bevoegd blijft voor de verwerking van de aangiften, verbeteringen of wijzingen met betrekking tot deze aangiften. Voormeld kantoor blijft ter zake tevens de enige gesprekspartner van de belastingplichtige.

288. De aangever is gehouden een dubbel van de aangifte op te stellen, door middel van een fotokopie of op andere wijze, en dit dubbel gedurende zeven jaar te bewaren vanaf 1 januari van het jaar volgend op de datum van de aangifte (z. art. 60, § 1, van het Btw-Wetboek).

B. Eindafrekening

289. Het bedrag dat uiteindelijk zal moeten worden voldaan aan de Staat of teruggegeven door de Staat ingevolge de indiening van de aangifte is niet uitsluitend het gevolg van het bedrag vermeld, naargelang van het geval, in rooster 71 of 72 van de aangifte, maar moet door de aangever worden berekend rekening houdend met de toestand van zijn rekening-courant en met de voorschotten die hij eventueel heeft betaald in de loop van de aangifteperiode (z. ook nrs. 256 t.e.m. 261).

290. De in bijlage III bedoelde tabel ("Eindafrekening") kan de aangever bij deze taak helpen.

Deze tabel wordt als volgt ingevuld:

a) Saldo van de aangifteperiode (letter A)

- De aangever herneemt, naargelang van het geval, in kolom 1 of in kolom 2, respectievelijk het bedrag van rooster 71 of van rooster 72 van zijn aangifte.

b) Bedrag van het voorschot met betrekking tot de handelingen van de maand december (letter B)

- Deze rubriek betreft uitsluitend de maandaangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december, in te dienen in januari.

- De aangever vermeldt in kolom 2 het bedrag van het voorschot dat hij effectief heeft betaald voor zijn handelingen van de maand december.

Opmerking

Ter herinnering, iedere belastingplichtige die op 1 december van het lopende kalenderjaar gehouden is tot het indienen van btw-maandaangiften moet een voorschot betalen op de belasting die verschuldigd is over zijn handelingen van de maand december van hetzelfde jaar (z. art. 19, § 3, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992). De wijze waarop dit voorschot wordt berekend is uiteengezet in de nrs. 264 t.e.m. 274. Het voorschot moet uiterlijk op 24 december worden betaald op de postrekening 679-2003000-47 van "Btw-ontvangsten, Brussel" (het rekeningnummer staat vermeld op de betaalformulieren die de administratie verstrekt).

c) Bedrag van de betaalde voorschotten voor de aangifteperiode (letter C)

- Deze rubriek heeft uitsluitend betrekking op de kwartaalaangiften.

- De aangever vermeldt in kolom 2 het bedrag van de voorschotten die hij in de loop van het kalenderkwartaal effectief heeft betaald.

Opmerking

Ter herinnering, iedere belastingplichtige die kwartaalaangiften indient moet uiterlijk de twintigste van de tweede en de derde maand van ieder kalenderkwartaal een voorschot voldoen op de belasting die verschuldigd is over zijn handelingen van het betrokken kwartaal (z. art. 19, §§ 1 en 2 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992). Het bedrag van elk te betalen voorschot in de loop van een kwartaal is gelijk aan een derde van de belasting die door de aangever voor het vorige kalenderkwartaal verschuldigd was (rooster 71 van de aangifte met betrekking tot de handelingen van het voorgaande kwartaal). Er is geen enkel voorschot verschuldigd wanneer het saldo van de aangifte met betrekking tot de handelingen van het voorgaande kwartaal bestaat uit een door de Staat verschuldigd bedrag (rooster 72).

De voorschotten moeten worden betaald op de postrekening 679-2003000-47 van "Btw-Ontvangsten, Brussel" (het rekeningnummer staat vermeld op de betaalformulieren die de administratie verstrekt) op de volgende data:

- voor het eerste kwartaal van het jaar: uiterlijk op 20.02 en 20.03;
- voor het tweede kwartaal van het jaar: uiterlijk op 20.05 en 20.06;
- voor het derde kwartaal van het jaar: uiterlijk op 20.08 en 20.09;
- voor het vierde kwartaal van het jaar: uiterlijk op 20.11 en 20.12.

Wanneer de twintigste van de maand een zaterdag, een zondag of een wettelijke feestdag is, kan de betaling nog tijdig worden verricht op de eerstvolgende werkdag.

d) Saldo van de vorige aangifteperioden (letter D)

- In kolom 1 vermeldt de aangever in voorkomend geval het bedrag van de belasting (vermeerderd met de interesten en eventueel met de geldboeten) dat hij nog is verschuldigd wegens onder meer de indiening van voorgaande aangiften. Dit bedrag staat vermeld op het uittreksel van zijn btw-rekening-courant dat hem periodiek wordt toegezonden.

- In kolom 2 vermeldt de aangever in voorkomend geval het bedrag dat door de Staat zou verschuldigd zijn ingevolge de indiening van de aangifte met betrekking tot de voorgaande periode en waarvoor hij geen terugbetaling heeft gevraagd.

e) Totalen

- De aangever vermeldt op de eerste lijn van elke kolom het totaal van de bedragen, ingeschreven respectievelijk in kolom 1 en in kolom 2.

- Op de tweede lijn schrijft hij het kleinste totaal onder het bedrag van het grootste totaal.

f) Eindresultaat (letter E)

Het eindresultaat wordt verkregen door het kleinste bedrag van het grootste af te trekken. Het wordt ingeschreven, naargelang van het geval, in kolom 1 (aan de Staat te betalen bedrag) of in kolom 2 (door de Staat verschuldigd bedrag).

291. De in bijlage III gevoegde tabel is een hulpmiddel bestemd voor het persoonlijk gebruik van de aangever. Deze tabel moet niet aan het btw-controlekantoor worden toegezonden. Bovendien wordt het eindbedrag verschuldigd aan de Staat of door de Staat (eindafrekening) niet vermeld in de periodieke aangifte.

Door de Staat verschuldigd bedrag

292. In het geval de eindafrekening afsluit met een door de Staat te betalen bedrag (kolom 2) kan de aangever wanneer hij voldoet aan de wettelijk vereiste voorwaarden, de terugbetaling van dit bedrag bekomen door een kruis te plaatsen in het daarvoor bestemde vak van kader I van de aangifte (z. nrs. 67 t.e.m. 72).

Aan de Staat te betalen bedrag

293. In het geval de eindafrekening afsluit met een aan de Staat te betalen bedrag (kolom 1), moet dit bedrag behoudens andersluidende instructies van de btw-diensten worden voldaan op de postrekening 679-2003000-47 van "BTW-Ontvangsten, Brussel" (het rekeningnummer staat vermeld op de betaalformulieren die de administratie verstrekt):

- hetzij door middel van een overschrijving;
- hetzij door storting op een postkantoor.

De belastingplichtige moet bij de betaling de gestructureerde mededeling vermelden die de administratie hem heeft meegedeeld.

294. De betaling moet worden verricht uiterlijk de twintigste van de maand die volgt op de periode waarop de aangifte betrekking heeft.

295. Wanneer de twintigste een zaterdag, een zondag of een wettelijke feestdag is, wordt de betalingstermijn verlengd tot de eerstvolgende werkdag.

296. Wanneer de betaling niet geschiedt binnen de voorgeschreven termijn, wordt aan de aangever een interest aangerekend van 0,8 pct. per maand vertraging alsmede een boete wegens niet tijdige betaling.

297. Bovengenoemde bepalingen gelden eveneens voor de aangiften met betrekking tot de handelingen van de maanden juni en juli of van het tweede kwartaal waarvoor op het stuk van de indieningstermijn faciliteiten worden toegestaan (z. nr. 23).

Voor wat deze laatste aangiften betreft, blijven de belastingplichtigen namelijk gehouden de verschuldigde btw te betalen op de normale vervaldatum, i.h.b. 20 juli en 20 augustus.

Indien het bedrag betaald door een kwartaalaangever op 20 juli, of door een maandaangever op 20 juli en/of 20 augustus, kleiner is dan hetgeen werkelijk verschuldigd is, wordt de rekening-courant gedebiteerd met de interesten bedoeld in nr. 296.

Deze interesten kunnen evenwel in principe ambtshalve (zonder de tussenkomst van de belastingplichtige) worden opgeheven, voor zover het rooster 71 van de ingediende aangifte voor de betreffende aangifteperiode de grens van 125.000 EUR niet overschrijdt en indien tevens aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

a) kwartaalaangevers - handelingen van het tweede kwartaal

1° indiening, uiterlijk op ongeveer 10 augustus (de precieze datum wordt aan de belastingplichtigen bekendgemaakt door een persmededeling - z. nr. 23), van de aangifte voor de handelingen van het tweede kwartaal;

2° betaling uiterlijk op 20 juli (1), van al de bedragen verschuldigd voor de handelingen van het voorgaande kwartaal en van de voorschotten welke op de vervaldata van 20 mei en 20 juni moesten worden voldaan, alsook van een som die ten minste gelijk is aan één derde van het bedrag ingeschreven in rooster 71 van de aangifte voor de handelingen van het eerste kwartaal;

3° betaling, uiterlijk op 10 augustus (1), van het bedrag dat verschuldigd blijft voor de handelingen van het tweede kwartaal;

b) maandaangevers - handelingen van juni

1° indiening, uiterlijk op ongeveer 10 augustus (de precieze datum wordt aan de belastingplichtigen bekendgemaakt door een persmededeling - z. nr. 23), van de aangifte voor de handelingen van juni;

2° betaling uiterlijk op 20 juli (1), van al de bedragen verschuldigd voor de handelingen van mei en de voorgaande maanden, alsook van een som die ten minste gelijk is aan het bedrag ingeschreven in rooster 71 van de aangifte voor de handelingen van mei;

3° betaling, uiterlijk op 10 augustus (1), van het bedrag dat verschuldigd blijft voor de handelingen van juni;

c) maandaangevers - handelingen van juli

1° indiening, uiterlijk op ongeveer 10 september (de precieze datum wordt aan de belastingplichtigen bekendgemaakt door een persmededeling - z. nr. 23), van de aangifte voor de handelingen van juli;

2° betaling uiterlijk op 20 augustus (1), van al de bedragen verschuldigd voor de handelingen van juni en de voorgaande maanden, alsook van een som die ten minste gelijk is aan het bedrag ingeschreven in rooster 71 van de aangifte voor de handelingen van juni;

3° betaling, uiterlijk op 10 september (1), van het bedrag dat verschuldigd blijft voor de handelingen van juli.

(1) Indien deze vervalddag een zaterdag, zondag of een wettelijke feestdag is, wordt deze verschoven naar de voorafgaande werkdag.

3.3. Andere declaratieve verplichtingen – Btw-opgave van de intracommunautaire handelingen – Aangifte inzake intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel – Intrastat-aangifte

A. Btw-opgave van de intracommunautaire handelingen

298. Behalve de periodieke aangiften is de aangever gehouden een btw-opgave in te dienen met betrekking tot de door hem in de loop van het verstreken kwartaal verrichte intracommunautaire leveringen van goederen en gelijkgestelde handelingen en intracommunautaire diensten die plaatsvinden waar de ontvanger van de diensten de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd en die werden verricht voor een belastingplichtige van een andere lidstaat waar deze belastingplichtige schuldenaar is van de belasting (z. art. 53sexies, § 1, van het Btw-Wetboek en koninklijk besluit nr. 50 van 9 december 2009).

De belastingplichtigen die gehouden zijn tot de indiening van btw-maandaangiften en de leden van een btw-eenheid die gehouden is tot het indienen van maandaangiften moeten een maandelijks intracommunautaire opgave indienen, ongeacht het bedrag van de intracommunautaire handelingen (leveringen van goederen en/of diensten) die ze verrichten.

De andere belastingplichtigen moeten een trimestriële intracommunautaire opgave indienen, voor zover het totaalbedrag van hun vrijgestelde leveringen van goederen de drempel van 50.000 EUR niet overschreden heeft in de loop van de vorige vier kalenderkwartalen.

299. Als algemene regel geldt dat de intracommunautaire opgave moet worden ingediend wanneer rooster 46 en/of 48 van een aangifte met betrekking tot het betrokken kwartaal werd ingevuld.

Wanneer evenwel het in hogervermelde roosters aangegeven bedrag uitsluitend betrekking heeft op leveringen van goederen die van de btw zijn vrijgesteld krachtens artikel 39bis, eerste lid, 2° en 3°, van het Btw-Wetboek (intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen en accijnsprodukten aan klanten – belastingplichtigen of niet-belastingplichtigen – die niet gehouden zijn om al hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de btw te onderwerpen en die geen geldig btw-identificatienummer hebben meegedeeld), moet geen intracommunautaire opgave worden ingediend.

300. Op te merken valt dat de periodieke aangifte geen enkele vermelding bevat aangaande de verplichting tot het indienen van de intracommunautaire opgave door de aangever.

B. Aangifte inzake intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel

300². De aangever is tevens gehouden de lijst van de intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen die zijn vrijgesteld door artikel 39bis, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek die hij in het afgelopen kwartaal heeft verricht, in te dienen

(z. art. 53sexies, § 2, van het Btw-Wetboek en art. 3 van het koninklijk besluit nr. 48 van 29 december 1992). Hier worden de intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen beoogd aan klanten (belastingplichtigen en niet-belastingplichtigen) die niet gehouden zijn om al hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de btw te onderwerpen en die geen geldig btw-identificatienummer hebben meegedeeld. Deze leveringen worden niet opgenomen in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen.

Voor wat betreft de toepassingsvoorwaarden van deze verplichting wordt verwezen naar de aanschrijving nr. 31 van 14 april 2010.

C. Intrastat-aangifte

301. De Verordening (EG) nr. 638/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 creëert een gemeenschappelijk kader voor het systematisch ter beschikking stellen van communautaire statistieken betreffende het goederenverkeer tussen de lidstaten. Het voorziet een specifiek systeem van gegevensinzameling genaamd "systeem INTRASTAT" dat wordt gebruikt voor de verstrekking van statistische informatie over verzendingen en aankomsten van communautaire goederen waarvoor geen enig document voor fiscale of douanedoeleinden vereist is

302. Het INTRASTAT-stelsel houdt in dat de statistische informatie rechtstreeks door de ondernemingen aan de nationale statistiek-diensten moet worden verstrekt.

303. De btw-belastingplichtigen die jaarlijks hetzij goederen verzenden naar andere lidstaten, hetzij goederen verwerven uit andere lidstaten, ten belope van een waarde van méér dan 1.000.000 EUR voor wat betreft de verzendingen en van meer dan 700.000 EUR voor wat betreft de verwervingen, moeten bijgevolg, in principe, maandelijks een statistische aangifte elektronisch indienen hetzij:

- via de IDEP-software (Intrastat Data Entry Package) van de NBB op www.intrastat.be;
- het webformulier van de NBB op www.NBB.BE/CSSR;
- elektronische bestanden conform aan welbepaalde voorwaarden.

De aangiftebestanden (IDEP of andere software) mogen naar de NBB via e-mail worden verstuurd (intrastat@nbb.be) of via een beveiligde verzending op de website (www.intrastat.be).

Alle aanvullende inlichtingen kunnen bij de Help Desk worden bekomen:

Tel. +32 2 221 44 33;
Fax +32 2 221 32 99;
e-mail: idep@nbb.be.

Het gebruik van papieren formulieren wordt sterk afgeraden omwille van een gebrek aan efficiëntie. Nadere inlichtingen kunnen worden bekomen op het telefoonnummer +32 2 221 40 99, of per fax op het nummer +32 2 221 30 30 of per e-mail op het volgende adres: information.foreigntrade@nbb.be.

BIJLAGE I: BOEK VOOR INKOMENDE FACTUREN

VOLG-NUM-MER	ALGEMENE AANDUIDINGEN VAN HET DOCUMENT (FACTUUR, AANKOOP-BORDEREL, CREDITNOTA, INVOERDOCUMENT, ...)			ONTLEDING VAN HET DOCUMENT							HANDELINGEN (BEDRAG EXCLUSIEF BTW) WAARVOOR DE AANGEVER GEHOUDEN IS TOT BETALING VAN DE BTW			VOORSCHOTTEN MET BETREK-KING TOT INTRACOMMU-NAUTAIRE VERWERVINGEN	BTW				
	Da-tum	Leverancier	Totaal-bedrag	Handels-goederen, grond- en hulpstoffen	Diensten, diverse goederen en andere	Bedrijfs-middelen	Aard (Kolommen 6 en 7)	Ontvangen creditnota's		Privé	Intracommunautaire verwervingen van goederen	Werk in onroerende staat en andere handelingen	Intracommunautaire diensten	Btw verschuldigd ingevolge				Aftrekbare btw	
								I.C- verwer-vingen van goe-deren en IC-diensten	Andere handelingen					I.C verwer-vingen van goederen en IC- diensten	Handelingen verstrekt door mede-contractanten	Invoeren uit niet-EU-lidstaten	Ontvangen creditnota's		
1	2	3	4	5 Rooster 81	6 Rooster 82	7 Rooster 83	8	9 Rooster 84	10 Rooster 85	11	12 Rooster 86	13 Rooster 87	14 Rooster 88	15	16 Rooster 55	17 Rooster 56	18 Rooster 57	19 Rooster 63	20 Rooster 59

Periodieke btw-aangifte

BIJLAGE II: BOEK VOOR UITGAANDE FACTUREN

VOLG-NUMMER	ALGEMENE AANDUIDINGEN VAN HET DOCUMENT (FACTUUR , CREDITNOTA, ...)			ONTLEDING FACTUUR (EXCLUSIEF BTW)									ONTLEDING CREDIT-NOTA (EXCLUSIEF BTW)		BTW	
	Datum	Klant	Bedrag inclusief btw	Maatstaf van heffing						Vrijgestelde handelingen		Voorschotten met betrekking tot intracommunautaire leveringen	Intracommunautaire leveringen en diensten waarvoor de buitenlandse btw verschuldigd is door de medecontractant	Andere handelingen	Verschuldigde btw (kolommen 5 t/m 8)	Teruggaaf btw m.b.t. uitgereikte creditnota's
				Tarief 0 pct	Tarief 6 pct	Tarief 12 pct	Tarief 21 pct	Buitenlandse btw te voldoen door de medecontractant	Btw te voldoen door de medecontractant	Intracommunautaire leveringen	Andere handelingen					
1	2	3	4	5 Rooster 00	6 Rooster 01	7 Rooster 02	8 Rooster 03	9 Rooster 44	10 Rooster 45	11 Rooster 46	12 Rooster 47	13	14 Rooster 48	15 Rooster 49	16 Rooster 54	17 Rooster 64

Periodieke btw-aangifte

BIJLAGE III: EINDAFREKENING

De eindafrekening van de bedragen te betalen aan de Staat of verschuldigd door de Staat kan aan de hand van de volgende tabel worden uitgerekend:

	Aan de Staat te betalen bedragen (kol. 1)	Door de Staat verschuldigde bedragen (kol. 2)
<p><u>A. Saldo van de aangifteperiode</u> (overdracht van kader VI)</p> <p>Aan de Staat verschuldigde belasting [71] of Door de Staat verschuldigd bedrag [72]</p>
<p><u>B. Betreft enkel de maandaangifte met betrekking tot de handelingen van de maand december, in te dienen in januari</u></p> <p>Bedrag van het voorschot met betrekking tot de handelingen van de maand december, dat effectief werd betaald</p>
<p><u>C. Enkel voor kwartaalaangevers</u></p> <p>Betaalde voorschotten voor de aangifteperiode</p>
<p><u>D. Saldo van de vorige aangifteperiodes</u></p> <p>Nog aan de Staat te betalen bedrag of Nog door de Staat verschuldigd bedrag</p>
<p><u>TOTALEN</u></p>
Links: letters A + D
Rechts: letters A + (B of C) + D
<p><u>KLEINSTE TOTAAL</u> (Af te trekken van het grootste)</p>
<p><u>E. Eindresultaat</u></p> <p>Aan de Staat te betalen bedrag (totaal kol. 1 min totaal kol. 2) of Door de Staat verschuldigd bedrag (totaal kol. 2 min totaal kol. 1)</p>
		(eventueel, aanvraag om terugbetaling – z. kader I)