

FOD FINANCIËN – publieke bevraging d.d. 26 oktober 2020 – 11 november 2020

Inzake :

Voorontwerp van wet tot wijziging van het wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wat de regeling betreft die van toepassing is op afstandsverkopen van goederen en op bepaalde leveringen van goederen en diensten.

Deelnemers : Roel Deseyn (roel@deseyn-law.com) & Paul Verhaeghe (p.verhaeghe.adv@telenet.be), advocaten met kantoor te 1083 Brussel, de Villegaslaan, 6.

I. Invoering effectieve controle op elektronische betalingen vanaf juli 2021.

I.A Relevante passages uit de Memorie van Toelichting :

- p. 5 - 6 :

“- *Aanvullende **toekomstige Europese reglementering** voor een efficiënt en effectief controlebeleid.*

Deze btw-hervorming garandeert in het bijzonder een conceptuele belastingheffing in de lidstaat van bestemming (hetzij via belastingheffing op de levering, hetzij via belastingheffing op de invoer) op de aankopen van goederen uit derdelandsgebieden of derde landen door particulieren die in de Gemeenschap gevestigd zijn. Deze principiële belastingheffing voorkomt dat dergelijke leveringen nog met vrijstelling van de belasting kunnen gebeuren maar houdt evenwel nog geen sluitende garanties in dat de btw op de bedoelde leveringen correct wordt aangegeven en afgedragen via het OSS-systeem, noch dat de btw bij invoer correct wordt aangegeven en afgedragen.

Om die reden wordt het bovenstaande pakket maatregelen op Europees niveau nog aangevuld met een coherent geheel van maatregelen dat ertoe strekt om de nationale administraties de nodige betrouwbare gegevens te bezorgen om hen in staat te stellen na te gaan dat de btw op de voormelde handelingen correct werd aangegeven en afgedragen.

Ter bestrijding van btw-fraude is het namelijk van belang dat betalingsdienstaanbieders worden verplicht voldoende nauwkeurige gegevens bij te houden en bepaalde grensoverschrijdende betalingen, die als zodanig worden beschouwd in functie van de locatie van de betaler en de begunstigde, mee te delen aan de nationale belastingadministraties.

*(..) **zullen die begeleidende maatregelen evenwel pas effectief in werking treden vanaf 1 januari 2024.***

- p. 66 – 67 :

“De wijziging van de btw-reglementering met betrekking tot afstandsverkopen van uit een derdelandsgebied of een derde land ingevoerde goederen heeft tot doel om ervoor te zorgen dat de aankoop van goederen door particulieren die rechtstreeks verstuurd worden vanuit een derdelandsgebied of een derde land naar een lidstaat, systematisch effectief belast worden.

(..)

Momenteel is het door de combinatie van de regels inzake de plaats van de levering, de vrijstelling voor zendingen van geringe waarde bij invoer (tot een waarde van 22 euro) en de regels inzake de schuldenaar van de btw bij invoer, mogelijk dergelijke aankopen in derde landen te doen in overeenstemming met de vigerende btw-reglementering zonder hierop btw te moeten betalen. Bovendien is ook de opvolging van de correcte toepassing van het drempelbedrag een grote uitdaging. Dit geeft aanleiding tot een verstoring van de mededinging ten nadele van (veelal Europese) operatoren die intracommunautaire afstandsverkopen of binnenlandse leveringen verrichten, die wel steeds belast zijn. Bovendien lopen ook de lidstaten zo belangrijke btw-inkomsten mis.

- p. 72 :

“Op grond van het vermoeden opgenomen in artikel 13bis, § 1, nieuw, van het Wetboek worden de aldaar bedoelde elektronische interfaces die afstandsverkopen van uit een derdelandsgebied of een derde land ingevoerde goederen in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan 150 euro faciliteren geacht de goederen te hebben ontvangen en zelf te hebben geleverd.”

- p. 86 :

“HOOFDSTUK 5 - Bijzondere regeling voor de aangifte en betaling van de btw bij invoer

(..)

Afdeling 4 - Werking van de regeling

De schuldenaar van de belasting die in het kader van deze regeling bij invoer verschuldigd is, is de koper van de goederen. Artikel 6, lid 1, van het koninklijk besluit nr. 7 van 29 december 1992 met betrekking tot de invoer van goederen voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde zal in die zin worden aangepast.

Hoewel de koper van de goederen de wettelijke schuldenaar is van de op de invoer verschuldigde btw, is hij niet de persoon die ertoe gehouden is die belasting daadwerkelijk aan de douaneautoriteiten te betalen. Artikel 58sexies, § 2, 2°, van het Wetboek bepaalt immers dat de persoon die de goederen aan de Algemene Administratie der Douane en Accijnzen in België aanbiedt, de belasting int bij de persoon voor wie de goederen bestemd zijn (de koper van de goederen, die de wettelijke schuldenaar is van de verschuldigde belasting) en die belasting betaalt overeenkomstig paragraaf 3 van deze bepaling.

I.B Regeling die het voorontwerp omzet :

Met de aangehaalde passages zet het voorontwerp Unierecht om dat tot doel heeft om het systematisch effectief belastingen aan de BTW te bevorderen en het tegengaan van de verstoring van de mededinging ten koste van operatoren die intracommunautaire afstandsverkopen en binnenlandse leveringen verrichten waarop zij BTW betalen.

Het ‘toekomstige unierecht’ dat pas in 2024 dient te worden omgezet betreft de Verordening (EU) 2020/283 VAN DE RAAD van 18 februari 2020 tot wijziging van Verordening (EU) nr. 904/2010 wat betreft maatregelen ter versterking van de administratieve samenwerking om btw-fraude te bestrijden (P.B., 2 maart 2020, L 62/1), die onder meer volgende doelstellingen vooropstelt :

“(2)..Frauderende bedrijven die in een lidstaat, in een derdelandsgebied of in een derde land zijn gevestigd, maken echter misbruik van e-handelmogelijkheden om zichzelf oneerlijke marktvoordelen toe te eigenen door zich aan hun btw-verplichtingen te onttrekken.”

“(5) Lidstaten de instrumenten verschaffen voor het verzamelen, opslaan en doorgeven van de door de betalingsdienaars verstrekte inlichtingen, en het verlenen van toegang aan Eurofisc-verbindingsambtenaren van de lidstaten tot deze inlichtingen wanneer zij in verband staan met een onderzoek naar vermoede btw-fraude of om btw-fraude te kunnen opsporen, is een noodzakelijke en evenredige maatregel om btw-fraude doeltreffend te bestrijden. Deze instrumenten zijn van essentieel belang omdat de belastingdiensten deze inlichtingen nodig hebben voor btw-controles, om de overheidsontvangsten, maar ook bonafide bedrijven in de lidstaten te beschermen, hetgeen dan weer de werkgelegenheid en de burgers van de Unie bescherming biedt.”

De wereld evolueert echter sneller ; in bijlage wordt een aankondiging gevoegd van PayPal van eind oktober 2020 waarbij dat betaal-platform aankondigt dat in de eerste helft van 2021 een privaat betaalsysteem met crypto-currencies wordt aangeboden bij de tientallen miljoenen wereldwijd aangesloten bedrijven. Waar goederen nog worden ingevoerd en zij mogelijks fysiek kunnen worden gecontroleerd aan de grenzen, zijn dergelijke digitale betaaldiensten niet traceerbaar voor de fiscale administratie.

Particulieren kunnen ook een handeltje opzetten in diensten of goederen en zich via dat platform laten betalen door andere particulieren. Een klassiek bankenonderzoek zal niet toelaten om dergelijke betalingen of een plots vermogensaanwas te detecteren. Via datamining kan de fiscale administratie mogelijks via indiciaire taxatieprocedures hopen dergelijke praktijken op het spoor komen maar zonder uitgebreide aangifteplichten worden zo enkel ‘onvoorzichtige’ belastingplichtigen opgespoord.

Waarom nog drie jaar langer toelaten dat sommige bedrijven en particulieren hun eerlijke bijdrage kunnen ontlopen doordat de fiscus geen zicht heeft op werkelijke betalingsopdrachten die vanuit België worden ingevoerd ?

I.C Voorstellen van aanvulling voorontwerp :

Wijzigingen aan de wet van 8 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten.

**KABINETTEN: Vincent Van Quickenborne, Vice-eersteminister en minister van Justitie, belast met Noordzee
&
Vincent Van Peteghem, Vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude**

Toelichting :

1.

Het normdoel van het Unierecht dat het voorontwerp omzet beoogt dat er een gelijke BTW wordt gegeven op belastbare handelingen als wanneer deze economische activiteit geheel in België plaatsvindt. Dat deze economische activiteit een digitale vorm aanneemt is irrelevant voor dat normdoel.

Er dienen bijzondere controlemechanismen te worden voorzien voor aanbieders van digitale activiteiten in België die hun aangifteplicht niet of slechts deels naleven. Deze

mechanismen kunnen tegelijk bijkomende efficiëntie bieden in het bestrijden van internetfraude en witwas.

Daaraan wordt verholpen door een bewaarplicht en meldingsplicht van financiële gegevens door financiële instellingen van betalingen uitgevoerd door particulieren die relevant zijn voor de BTW-plicht van verkopers die verder geen aanwezigheid hebben op het Belgisch grondgebied.

Bedoeling is om ter bestrijding van BTW-fraude in e-commerce uiterlijk vanaf juli 2021 een meldingssysteem te organiseren van betalingsopdrachten door particulieren. Particulieren zelf hebben geen meldingsplicht van hun uitgaven, de bedrijven die hun betalingsopdrachten uitvoeren wel.

2.

Bedoeling is om in geval van een niet-aangifte of een onjuiste of een onvolledige aangifte een mogelijkheid te hebben om bij wijze van sanctie minstens de bruto-inkomsten vanuit België te kunnen onderwerpen aan een effectieve belasting.

Dit kan in afwachting van de inwerkingtreding van de Europese Verordening in 2024 door bijvoorbeeld in de **witwaswet van 18 september 2017** onder de bepalingen die de Cel voor Financiële Informatieverwerking (CFI) betreffen, wijzigingen door te voeren voor wat betalingen betreft aan rekeningen van ondernemingen aan wie geen Belgisch BTW-nummer is toegekend of die in gebreke blijven verplichtingen te voldoen.

Het niet melden van betalingsopdrachten aan ondernemingen met een Belgisch BTW-nummer is proportioneel verantwoordbaar vanuit hun medewerkingsplicht met de fiscale administratie van de BTW om hun Belgische inkomsten te melden.

Het is strikt verantwoord om ook betalingen vanuit België aan Europese ondernemingen met een niet-Belgisch BTW-nummer te onderwerpen aan de meldingsplicht. Dit teneinde na te kunnen gaan of zij hun verplichtingen nakomen in België voor betalingen bekomen vanwege particulieren of bedrijven uit België.

3.

Ook voor het onderzoek naar witwasmechanismen en fiscale en sociale fraude kan het centraliseren van betalingen door zowel particulieren als bedrijven aan niet nader geïdentificeerde natuurlijke personen nuttig zijn.

De CFI centraliseert de ontvangen informatie per gecrediteerd rekeningnummer of betaalportemonnee op naam van eenzelfde onderneming en meldt aan de BTW administratie als de omzetgrens wordt overschreven die deze onderneming BTW-plichtig maakt in België. De BTW-administratie kan, in geval een verkoper zich buiten België bevindt, deze identificeren met de betalingsgegevens en aanmanen om zich in regel te stellen voor de BTW regels betreffende de verkopen die in België plaatsvinden.

Verleent de betrokken onderneming geen gevolg aan deze vordering dan kan de BTW-administratie de FSMA / CFI verzoeken om aan de financiële instellingen op te leggen een inhouding van 21 % te verrichten op de uitgaande betalingen. De ingehouden bedragen

kunnen worden verrekend wanneer de betrokken onderneming een regulariserende aangifte doet, dit onverminderd administratieve boetes en interesten.

Deze regeling kan worden toegepast op bedrijven die wel een BTW-nummer hebben maar in ernstige mate en bij herhaling in gebreke blijken te zijn met BTW aangiftes en betalingen. In dat geval kan de BTW-administratie de FSMA / CFI opdragen om die bedrijven op te nemen in de lijst van toezicht op betalingsopdrachten die hen betreffen via financiële instellingen of uitbaters van betaalportemonnee.

Op deze wijze kunnen alle bedrijven die diensten en goederen wensen aan te bieden aan Belgische klanten aan een gelijk speelveld worden onderworpen, dit ongeacht waar zij zijn gevestigd én de inkomsten die toekomen aan België beter worden verzekerd.

4.

Dit systeem biedt de bijkomende mogelijkheid om malafide praktijken op het internet te bemoeilijken via een verzet tegen verdere betalingen zoals bij witwas.

Betalingen aan ondernemingen die op een lijst staan opgenomen in een lijst van de FOD economie als dubieuze aanbieders van diensten en goederen / vermoedelijke internetfraudeurs opgenomen op een lijst van de FSMA / zich niet in regel hebben gesteld met de toelatingsregels om in België beleggingsproducten of andere instrumenten als betaalmiddel zoals cryptocurrencies aan het publiek aan te bieden, kunnen door deze onderscheiden instellingen worden gemeld aan de CFI.

De CFI kan vervolgens aan de Belgische financiële instellingen of andere aanbieders van elektronische betaalmiddelen in België en wallet-beheerders melden om verdere betaalverrichtingen te schorsen. In de gevallen van pure fraude / oplichting kunnen zo slachtoffers mogelijk onverhoopt terug in het bezit worden gesteld van hun gelden.

5.

Het gebruik van elektronische betaalgegevens bekomen van aanbieders voor betalingsdiensten in een lidstaat kan een bijkomende verantwoording vinden vanuit consumentenbescherming.

Ondernemingen die een belangrijk aantal verrichtingen registreren die gelijkaardig zijn aan bankverrichtingen zouden vanuit het oogpunt van consumentenbescherming ook behoren te worden onderworpen aan gelijkaardige verplichtingen als financiële instellingen.

De financiële instellingen onder toezicht van de FSMA ondervinden concurrentie in hun aanbod van betalingsdiensten die zich niet aan dezelfde regels dienen te houden. Door deze aangifteplicht, die geldt voor alle belastingplichtigen, ook ondernemingen en vaste inrichtingen in België, kunnen de betrokken overheden ook een beter zicht krijgen voor beleidsdoeleinden op de omvang en het belang van dergelijke parallelle betalingscircuits die zeer snel evolueren.

6.

Deze voorgestelde wetswijziging strekt derhalve tot de invoering van :

- een uitbreiding van het normdoel van de wet met het voorkomen / opsporen van fraude op BTW via betaalopdrachten gegeven in België ten gunste van ondernemingen die geen Belgisch BTW nummer hebben (artikel 1 § 3 (nieuw)),
- invoeren van definities voor alternatieve betalingswijzen dan met elektronisch geld via tokens en aanbieders van digitale diensten (artikel 4, 41° tot 45° (nieuw)),
- meldingsplicht betalingen voor beheerders van bankrekeningen en wallets van tokens (waaronder crypto-currencies) (artikel 6, § 2 (nieuw)),
- omschrijving van de meldingsplichtige transacties (nieuwe titel 2 in Boek III via nieuw artikel 67),
- de uitbreiding van de opdracht van de CFI (artikel 76 § 4 (nieuw)),
- aan de bevoegde fiscale administratie melden dat de betalingsopdrachten in België aan een onderneming die niet Belgisch BTW-plichtig is, in een tijdvak van drie maand / de jaaromzet overschreden hebben om BTW-plichtig te zijn in België (artikelen 79 § 6 (nieuw) en 82 §§ 4 en 5 (nieuw)),
- blokkering bevorderen van financiële transacties via misdrijven in artikel 4, 23 : (k) ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, (t) het verlenen van bankdiensten, financiële diensten, verzekeringsdiensten of geldovermakingsdiensten, of valutahandel, of enige andere gereguleerde activiteit, zonder over de voor die activiteiten vereiste vergunning te beschikken of aan de toegangsvoorwaarden te voldoen ; (u) oplichting ; (v) misbruik van vertrouwen ; (ab) informaticabedrog.. De bestaande regels inzake blokkering lijken te voldoen. De andere voorgestelde maatregelen bevorderen de aanvoer van informatie om tot blokkering uit dien hoofde over te gaan bij ernstige en herhaalde tekortkomingen aan BTW-aangifte plichten in België.

Een aandachtspunt bij een vervroegde en ruimere invulling van de aangifteplichten inzake betalingen voor 2024 is een eventuele wachtermijn van 6 maanden voor wat de te melden betalingen betreft van geïnformatiseerde diensten (zie de artikelen 8 en 9 van de richtlijn 1998/34 van 22 juni 1998 betreffende een informatieprocedure op het gebied van normen en technische voorschriften en regels betreffende de diensten van een informatiemaatschappij¹.

Als de regering deze regels wil doen samenvallen per 1 juli 2021, zou voor 31 december 2020 een wetgevend initiatief moeten worden gemeld in toepassing van die richtlijn.

- ⇒ **Aanzet wijzigingen aan de wet van 8 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten in bijlage aan deze deelname aan de publieke bevraging.**
- ⇒ **Verdere initiatieven inzake e-consumentenbescherming waaronder gelijkschakeling tussen bankrekeningen en bewaarportemonnees voor het toezicht door de FSMA.**

¹ Richtlijn 98/34/EG van het Europees Parlement en de Raad van 22 juni 1998 betreffende een informatieprocedure op het gebied van normen en technische voorschriften en regels betreffende de diensten van de informatiemaatschappij, PB, L 204 van 21 juli 1998, p. 37 ; Artikel 8 (1) bepaalt echter: “..kunnen de opmerkingen of uitvoerig gemotiveerde meningen van de Commissie of van de lidstaten alleen betrekking hebben op het aspect dat eventueel een belemmering vormt voor het handelsverkeer, of wat betreft de regels betreffende diensten, het vrije verkeer van diensten of de vrijheid van vestiging van dienstverleners, doch niet op het fiscale of financiële aspect van de maatregel ...” Het effect van dergelijke wetgeving inzake belastingen kan dus niet worden ingeroepen door de Europese Commissie of andere lidstaten om zich te verzetten tegen de invoering van deze wetgeving.

⇒ **Indien deze regeling wordt weerhouden dienen deze bijzondere bevoegdheden van de BTW-administratie te worden ingevoerd.**

Wijziging in de personenbelasting inzake aangifteplicht en de criteria voor bijstand en bijdragen in de sociale zekerheid.

**KABINETTEN : Vincent Van Peteghem, Vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude
&
Frank Vandenbroucke, Vice-eersteminister en minister van Sociale Zaken en Volksgezondheid**

Toelichting :

1.

Nieuwe vormen van betaling via tokens of zelfs het ruilen van tokens met kans op vermogensaanwinst ontsnappen nu aan de fiscale radar. Digitale activiteiten in België kunnen zo aanleiding geven tot belangrijke inkomsten die ontsnappen aan een bijdrage aan de budgettaire noden. Zoals de verplichte aangifte van buitenlandse financiële belangen wordt voorgesteld dat aan de belastingplichtigen in de inkomstenbelasting wordt gevraagd om het bezit van tokens te melden, alsook van de derden die deze bewaren of tokendiensten leveren (zie ook de uitgebreide definitie van betaalportemonnees die hiervoor werd voorgesteld).

Deze meldingsplicht moet toelaten aan de Federale administratie van de inkomstenbelastingen en de Federale Administraties belast met de BTW om die ondernemingen op te sporen die zich onttrekken aan hun aangifteplichten in België of deze slechts deels vervullen.

Ook particulieren die belastbare handelingen stellen in België zonder de BTW-plichten of de aangiftes inzake personenbelasting na te leven kunnen zo ook beter worden opgespoord. Vandaar dat dit voorstel inzake personenbelastingen en sociale zekerheid ook relevant wordt geacht inzake BTW op e-commerce door de deelnemers aan de publieke bevraging.

2.

Deze aangifteplicht is ook relevant voor de toepassing van de diverse inkomsten en beroepsinkomsten op digitale activiteiten in België door particulieren die hun inkomsten en/of vermogensaanwas via tokens niet spontaan melden.

De voorgestelde wijziging aan het wetboek van inkomstenbelastingen betreft de aangifteplicht van aangehouden of verworven tokens in het aanslagjaar.

3.

Ook voor de toepassing van de wetgeving inzake openbare bijstand, vervangingsinkomsten en de sociale zekerheid in het algemeen is het belangrijk dat de overheden een volledig zicht krijgen op deze nieuwe vorm van vermogensopbouw die uit het klassieke kader van betalingen via wettelijke betaalmiddelen treedt.

Ook inzake de opsporing van zwartwerk is kennis over vermogensbestanddelen die kunnen worden gevormd door betalingen in crypto-currencies of inruilbare 'tokens' in het algemeen relevant.

Een update van diverse sociale wetten dringt zich op voor een eerlijker en gelijke behandelingen van zowel zij die een beroep doen op de sociale zekerheid als zij die worden gevraagd daaraan bij te dragen.

- ⇒ **Aanzet wijzigingen inzake aangifteplicht in de inkomstenbelastingen.**
- ⇒ **Verdere initiatieven inzake sociale uitkeringen en sociale bijdragen.**

II. Unie-regeling uitbreiden naar binnenlandse leveringen gefactureerd aan een Belgische niet-belastingplichtige door een in het buitenland gevestigde webshop-platform zonder vaste inrichting als verkoper of als bemiddelaar (commissie) bij die binnenlandse verkoop.

II.A Relevante passages uit de Memorie van Toelichting :

- p. 11, 39 en 44 :

“HOOFDSTUK 2 - Bedoelde handelingen en toepasselijke btw-regeling

Intracommunautaire afstandsverkopen van goederen naar België

Leveringen met vervoer worden in principe voor btw-doeleinden geacht plaats te vinden op de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van vertrek van de verzending of het vervoer (artikel 14, § 2, van het Wetboek dat ongewijzigd is gebleven).

*Artikel 15, § 1, eerste lid, 1°, nieuw, van het Wetboek bepaalt dat, in afwijking van artikel 14, § 2, van het Wetboek (...) **intracommunautaire afstandsverkopen van goederen geacht worden in België plaats te vinden wanneer de goederen zich in België bevinden op het tijdstip van de aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer.***

..
HOOFDSTUK 3 - Btw-regeling die van toepassing is op belastingplichtigen die via het gebruik van een elektronische interface de afstandsverkopen van goederen en bepaalde leveringen van goederen binnen de Gemeenschap faciliteren

..
Levering van goederen via de elektronische interface aan de eindklant :

..
Voor binnenlandse leveringen die geacht worden door elektronische interfaces te zijn gedaan, wordt verwezen naar de normale regels.

HOOFDSTUK 4 – Bijzondere regelingen van toepassing op voor niet-belastingplichtigen verrichte diensten, tot afstandsverkopen of bepaalde binnenlandse leveringen van goederen (het OSS-systeem)

..
Om redenen van vereenvoudiging en efficiëntie breidt de Richtlijn 2019/1995 bovendien de Unie-regeling van het OSS-systeem uit tot de binnenlandse leveringen van goederen aan niet-belastingplichtigen wanneer die worden verricht door tussenkomst van een belastingplichtige bedoeld in artikel 14bis van de Richtlijn 2006/112/EG (artikel 13bis, nieuw, van het Wetboek) die

dergelijke door niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen verrichte leveringen vergemakkelijkt via het gebruik van een elektronische interface.

Om dezelfde redenen wordt een nieuwe gelijkaardige bijzondere regeling ingesteld binnen het OSS-systeem (de invoerregeling) voor de afstandsverkopen **van uit een derdelandsgebied of een derde land ingevoerde goederen**.

(..)

Afdeling 3 - Bijzondere regeling voor intracommunautaire afstandsverkopen van goederen, voor goederenleveringen binnen een lidstaat via elektronische interfaces die dergelijke leveringen vergemakkelijken en voor diensten verricht door op het grondgebied van de Gemeenschap maar niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtigen (Unieregeling)

..

Onderafdeling 4 - Toepassingsgebied *ratione personae* en *ratione materiae* (Unieshop)”

- p. 56-58 :

“Krachtens artikel 58quater, § 2, eerste lid, nieuw, van het Wetboek kan deze bijzondere regeling aldus worden toegepast door de volgende belastingplichtigen voor de volgende drie categorieën van handelingen:

1) niet in de lidstaat van verbruik (1.1) gevestigde belastingplichtigen (1.2) die **diensten** (1.3) verlenen aan een niet-belastingplichtige (1.4). Overeenkomstig de definitie opgenomen in artikel 58quater, § 1, 1°, nieuw, van het Wetboek betreft het dus belastingplichtigen die in de Gemeenschap zijn gevestigd maar niet in de lidstaat waar de dienst overeenkomstig artikel 21bis van het Wetboek voor btw-doeleinden geacht wordt plaats te vinden.

Dat houdt dus in dat de dienstverrichter voortaan wel gevestigd zou kunnen zijn in de lidstaat waar de niet-belastingplichtige afnemer gevestigd is (of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft). Dat is met name het geval wanneer het gaat om een dienst die aan die afnemer werd verleend en voor btw-doeleinden geacht wordt plaats te vinden in een andere lidstaat op grond van een andere aanknopingsfactor dan de plaats van vestiging van de afnemer (bv. een dienst verleend met betrekking tot een onroerend goed dat in een andere lidstaat gelegen is). **De btw verschuldigd op diensten verleend aan dezelfde niet-belastingplichtige (zoals bv. TBE-diensten) die wel geacht worden plaats te vinden in de lidstaat waar de niet-belastingplichtige afnemer gevestigd is (of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft), zal daarentegen niet onder de bijzonder regeling kunnen worden aangegeven als de dienstverrichter in die lidstaat gevestigd is (die btw zal moeten worden opgenomen in de gewone periodieke btw-aangifte ingediend in zijn lidstaat van vestiging).**

(..)

2) belastingplichtigen (2.1), ongeacht hun plaats van vestiging (2.2), die **intracommunautaire afstandsverkopen van goederen** verrichten (2.3), met inbegrip van de belastingplichtigen bedoeld in artikel 13bis, § 2, nieuw, van het Wetboek die via een elektronische interface dergelijke leveringen verricht (2.4) door niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (2.5) aan niet belastingplichtigen (2.6) faciliteren.

In tegenstelling tot bij de eerste categorie met betrekking tot de diensten is het niet noodzakelijk dat de leverancier niet gevestigd is in de lidstaat waar de verkoop op afstand geacht wordt plaats te vinden (de lidstaat waar de verzending of het vervoer van de goederen eindigt). Een belastingplichtige die aldus vanuit een andere lidstaat **intracommunautaire afstandsverkopen** verricht naar afnemers die gevestigd zijn (of hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben) in de lidstaat waar die belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft, kan dus voor de aangifte en de betaling van de op die leveringen verschuldigde btw in die laatste lidstaat de Unieregeling gebruiken. Indien hij voor intracommunautaire afstandsverkopen vanuit die laatste

lidstaat al de Unieregeling zou gebruiken, is het zelfs zo dat hij (door het verplichte globale karakter van de bijzondere regeling) voor de intracommunautaire afstandsverkopen naar die laatste lidstaat de bijzonder regeling moet gebruiken. Het feit dat hij die handelingen probleemloos zou kunnen opnemen in de nationale periodieke btw-aangifte die hij indient in de lidstaat waar hij zijn zetel van bedrijfsuitoefening heeft, doet daaraan geen afbreuk.

3) belastingplichtigen (3.1), ongeacht hun plaats van vestiging (3.2), die overeenkomstig artikel 13bis, § 2, nieuw, van het Wetboek leveringen van goederen (3.3) faciliteren via een elektronische interface (3.4) wanneer de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van de verzending of het vervoer van de geleverde goederen in dezelfde lidstaat zijn gelegen (3.5).

Bekeken vanuit het standpunt van de belastingplichtigen, kunnen derhalve de volgende belastingplichtigen gebruik maken van deze regeling, afhankelijk van de handelingen die zij verrichten:

1) belastingplichtigen die in de Gemeenschap zijn gevestigd (1.2 + 2.1 & 2.2), voor de aangifte en betaling van de btw die verschuldigd is op:

- de **diensten** (1.3) die zij verrichten voor een niet-belastingplichtige (1.4) op voorwaarde dat die belastingplichtigen niet gevestigd zijn in de lidstaat waar de dienst voor btw-doeleinden geacht wordt plaats te vinden (1.1) ;
- de **intracommunautaire afstandsverkopen van goederen (2.2);**

2) belastingplichtigen die niet in de Gemeenschap zijn gevestigd (2.1 & 2.2) voor de aangifte en betaling van de btw die verschuldigd is op de intracommunautaire afstandsverkopen van goederen (2.2) die zij verrichten ;

3) **faciliterende elektronische interfaces** in de zin van artikel 13bis, nieuw, van het Wetboek (3.1 en 3.4), ongeacht of ze in de Gemeenschap zijn gevestigd of niet (3.2), **voor de aangifte en de betaling van de btw die verschuldigd is bij:**

- intracommunautaire afstandsverkopen van goederen (2.3);
- **binnenlandse verkopen** (d.w.z. leveringen van goederen (3.3) waarbij het punt van vertrek en aankomst van de verzending of het vervoer in dezelfde lidstaat is gelegen) (3.5).

Het betreft dus met andere woorden de leveringen waarvoor die belastingplichtigen op grond van het in artikel 13bis, § 2, nieuw, van het Wetboek bedoelde wettelijke vermoeden als de leverancier wordt beschouwd. **Zoals hoger uiteengezet geldt dat vermoeden uitsluitend wanneer de onderliggende handelingen die de elektronische interfaces faciliteren (2.4) worden verricht door niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (2.5) en voor niet-belastingplichtigen (2.6).**

Wanneer hij niet voor de bijzondere regeling kiest, moet de belastingplichtige zich in elke lidstaat van verbruik voor btw-doeleinden identificeren en aan alle daar geldende verplichtingen inzake aangifte en betaling van de verschuldigde btw voor de handelingen die hij in elk van deze lidstaten verricht, voldoen.

Onderafdeling 7 - Aangifte- en betalingsverplichtingen (Unishop)

- p. 64 :

“Artikel 58quater, § 6, derde lid, nieuw, van het Wetboek voorziet inzake de aangifte van de **intracommunautaire afstandsverkopen** van goederen (2.3) en evenals voor de **binnenlandse leveringen van goederen** (3.5) die worden verricht ten behoeve van een niet-belastingplichtige

(2.6) door een belastingplichtige die deze leveringen faciliteert overeenkomstig artikel 13bis, § 2, nieuw, van het Wetboek, dat naast de uitsplitsing van de gegevens die in de aangifte moeten worden opgenomen overeenkomstig het tweede lid van die bepaling, nog een bijkomende uitsplitsing van die gegevens moeten worden gemaakt wanneer de goederen worden verzonden of vervoerd vanuit andere lidstaten dan België (lidstaat van identificatie)."

II.B Regeling die het voorontwerp omzet :

- *Oorspronkelijk voorstel van de Europese Commissie :*

1. Het werkdokument van 1 december 2016 van de Europese Commissie² stond volgende wijzigingen voor om tot een efficiëntere inning van de BTW te komen inzake e-commerce met consumenten in een lidstaat :

1) Niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen die diensten verrichten voor niet-belastingplichtigen in de Gemeenschap (niet-Unieregeling).

De bijzondere regeling voor niet-gevestigde belastingplichtigen die elektronische diensten (telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten³) verrichten voor niet-belastingplichtigen worden uitgebreid tot andere diensten.

Belastingplichtigen die niet in de Gemeenschap zijn gevestigd maar wel voor de btw zijn geregistreerd in een lidstaat krijgen de mogelijkheid om gebruik te maken van de niet-Unieregeling. Dit laat toe om in die lidstaat voor de gehele Europese Unie alle BTW aan te geven die verschuldigd is op diensten verstrekt aan verbruikers die geen BTW-plichtingen zijn.

2) in de gemeenschap gevestigde belastingplichtigen voor intracommunautaire afstands-verkopen van goederen en voor diensten verricht door in de Gemeenschap doch niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtigen (Unieregeling).

De bijzondere regeling voor belastingplichtigen die elektronische diensten verrichten voor niet-belastingplichtigen breidt uit tot de andere diensten aan niet-belastingplichtigen. Met als voorwaarde dat deze dienstverlener niet mag gevestigd zijn in de lidstaat 'van verbruik' van de dienst (aldaar geen vaste inrichting heeft). Dan moet een normale BTW-aangifte gebeuren door die vaste inrichting.

Deze regeling inzake diensten verricht voor niet-belastingplichtigen breidt tevens uit naar intracommunautaire afstandsverkopen. Waarbij er inzake intracommunautaire leveringen geen beletsel is dat de verkoper ook een vaste inrichting kan hebben in de lidstaat van aankomst van de goederen.

² ['Modernisering van de btw voor grensoverschrijdende b2c-e-commerce'](#), COM(2016) 757 final 2016/0370 (CNS).

³ Diensten die over het internet of een elektronisch netwerk worden verleend, wegens hun aard grotendeels geautomatiseerd zijn en slechts in geringe mate menselijk ingrijpen vergen, en zonder informatietechnologie niet kunnen worden verricht. Worden bijvoorbeeld bedoeld: online-verkeersinformatie en -weerberichten, abonnementen op onlinedagbladen en -tijdschriften, onlinegegevensopslag, toegang tot of downloaden van software, gebruik van zoekmachines, onlinespelen, ... (opsomming FOD financiën)

Een belastingplichtige die beide soorten van belastbare handelingen stelt en voldoet aan deze voorwaarden van de Unieregeling kan deze met éénzelfde aangifte doen, voor zover daarbij het onderscheid tussen diensten en goederen wordt gemaakt.

Het werkdocument stel ook voor (p. 10 werkdocument Europese Commissie) :

“Ten slotte wordt een verduidelijking van artikel 14, lid 2, onder c), van de btw-richtlijn voorgesteld (punt 1), die vergelijkbaar is met de voorgestelde verduidelijking van artikel 28 van de btw-richtlijn (punt 1 van artikel 1) en behelst dat voornoemd artikel ook van toepassing is bij de onlineverkoop van goederen via een tussenpersoon of een derde partij die in eigen naam maar voor rekening van een ander handelt en gebruikmaakt van een elektronische interface om de goederen te verkopen (bv. een elektronisch platform).”

De in het werkdocument voorgestelde wijziging was deze algemene gelijkstelling in te voegen mits volgende bewoordingen in artikel 14 van de richtlijn :

“c) de overdracht van een goed ingevolge een overeenkomst tot koop of verkoop in commissie, inclusief in gevallen waarin daarvoor gebruik wordt gemaakt van een telecommunicatienetwerk, een interface of een portaal.”

- 3) *afstandsverkopen van goederen die worden ingevoerd uit derde landen of derdelandsgebieden en een intrinsieke waarde van niet meer dan 150 EUR hebben (de invoerregeling),*

Om ook gebruik te kunnen maken van de bijzondere regeling in situaties waarin de lidstaat waar de afnemer zich bevindt en de lidstaat van invoer dezelfde zijn wordt daarvoor een nieuw belastbaar feit ingevoerd. Het tijdstip van betaling door de koper doet dit nieuw belastbaar feit ontstaan ten behoeve van de aangiftes. Een geldige aanheffing stelt dan vrij van heffing van BTW bij invoer. Een tussenpersoon moet in bepaalde gevallen worden aangeduid voor het vervullen van de formaliteiten en de betalingen.

Deze regeling staat open voor zowel belastingplichtigen als niet-belastingplichtigen die rechtstreeks goederen aankopen buiten de Europese Unie.

- 4) *aangifte en de betaling van invoer-btw op afstandsverkopen van goederen uit derde landen of derdelandsgebieden waarbij geen gebruik is gemaakt van de invoerregeling (de niet-invoerregeling),*

De persoon die de goederen bij de douane in de Gemeenschap aanbrengt (doorgaans postaanbieders of koerierdiensten) kan de invoer-btw op deze zendingen elektronisch rapporteren en betaalt op basis van een maandelijkse aangifte, voor rekening van degene voor wie de goederen bestemd zijn. Behoudens tegenbewijs wordt voor de berekening van het toepasselijk tarief uitgegaan van het normaal BTW-tarief.

- *Aangenomen tekst door de Europese Raad :*

2. Uiteindelijk werd in de aangenomen regeling inzake intracommunautaire verkopen van goederen via webshops als tussenpersoon deze beperkt tot niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen die verkopen aan een niet-belastingplichtige :

„Artikel 14 bis

1. Indien een belastingplichtige via het gebruik van een elektronische interface, zoals een marktplaats, platform, portaal of soortgelijk middel, afstandsverkopen van uit een derdelandsgebied of een derde land ingevoerde goederen in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan 150 EUR, faciliteert, wordt die belastingplichtige geacht die goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd.

2. Indien een belastingplichtige via het gebruik van een elektronische interface, zoals een marktplaats, platform, portaal of soortgelijk middel, de levering van goederen binnen de Gemeenschap door een niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige aan een niet-belastingplichtige, faciliteert, wordt de belastingplichtige die de levering faciliteert geacht die goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd.”

Deze *dubbele* beperkingen uit hoofde van de hoedanigheden van de koper en de verkoper bij belastbare handelingen met goederen blijken ook duidelijk in de hoger aangehaalde passages uit de memorie van toelichting van het voorontwerp.

3. Anderzijds, wanneer de onderneming die een webshop uitbaat in eigen naam en rekening verkoopt aan een particulier, zal onder de nieuwe regeling de Belgische BTW per 1 juli 2021 worden geheven, ongeacht of die onderneming een vaste inrichting heeft in België of niet. Dit door middel van het bijzonder regime van aangifte dat wordt ingevoerd. Inzake diensten geldt deze regeling enkel als er geen vaste inrichting is in de lidstaat van verbruik van de dienst. Ingeval van een vaste inrichting gelden de regels voor een binnenlandse verkoop jegens de niet-belastingplichtige.

Inzake verkoop door webshops van eigen goederen worden de oorspronkelijke doelstellingen van de Europese Commissie in het werkdocument van 2016 bereikt voor intracommunautaire verkopen van goederen en diensten aan particulieren. Deze ondergaan de Belgische BTW, ook als er geen vaste inrichting is.

Anders is het gesteld met binnenlandse verkopen of met webshop-platformen die tussenpersonen zijn bij een intracommunautaire of een binnenlandse verkoop aan een Belgische niet-belastingplichtige en géén vaste inrichting hebben in België.

- *Het probleem van het gebrek aan een vaste inrichting dat blijft voortbestaan door de uitsluiting van de in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige verkopers waarbij webshops handelen als hun tussenpersoon :*

4. In het oorspronkelijk voorstel van de Europese Commissie waren er twee beperkingen om webshops die handelden als tussenpersoon niet gelijk te stellen met de verkoper :

- De hoedanigheid van belastingplichtige van de koper.
- Inzake het verbruik van een dienst voor een niet-belastingplichtige : een vaste inrichting van de verkoper in de lidstaat van verbruik van de dienst.

De BTW op de aangerekende commissies door webshops als tussenpersonen wordt immers in beide gevallen verrekend in de nationale periodieke Btw-aangiftes van deze ondernemingen.

5. Het geheel van gewijzigde regels heeft tot doel om een uniformere regeling uit te werken inzake intracommunautaire leveringen en binnenlandse leveringen afkomstig vanwege derde landen aan niet-belastingplichtigen. Dit om deze belastbare handelingen aan effectieve Belgische BTW te kunnen onderwerpen in vergelijkbare omstandigheden als een binnenlandse levering aan niet-belastingplichtigen.

Het volstond in het oorspronkelijk voorstel van de Europese Commissie dat de verkoop tot stand kwam via een tussenpersoon (commissie) en er een grensoverschrijdend element is bij de levering van een goed of het leveren van een dienst om de gelijkschakeling met een verkoop te activeren.

Alle verkopen op commissie door tussenpersonen van goederen aan niet-belastingplichtigen in die lidstaat werden zo gelijkelijk onderworpen aan dit bijzonder regime van aangifte van een verkoper gevestigd in het land van de niet-belastingplichtige. Dit ongeacht of de bemiddeling via een website gebeurt of niet. Dit is meer coherent vanuit het normdoel om alle vergelijkbare handelingen jegens niet-belastingplichtigen in die lidstaat aan zo gelijk mogelijke regels inzake BTW te onderwerpen.

6. Voor de webshop aan wie de Belgisch consument in regel zal betalen dient in een puur binnenlandse situatie met een vaste inrichting de maatstaf van heffing te worden onderworpen aan de Belgische BTW. In het oorspronkelijke voorstel van de Europese Commissie werd deze in de voorgestelde afwijkende regeling steeds in aanmerking genomen, dit ongeacht of de bemiddelende onderneming die de webshop uitbaat een vaste inrichting heeft in België of niet.

De aangenomen richtlijn past evenwel op de verkopers die in de Gemeenschap zijn gevestigd dit bijzonder regime niet toe inzake intracommunautaire leveringen aan niet-belastingplichtigen. De webshops-tussenpersonen vallen als dienstverleners zo niet onder dit bijzonder regime van gelijkgestelde verkopers. Voor zover zij geen vaste inrichting hebben in de lidstaat van de verkoper zullen zij hun commissies met toepassing van intracommunautaire regels aanrekenen aan de verkoper. Zo zijn er opnieuw meerdere BTW-stelsels betrokken bij die verkoop aan niet-belastingplichtigen.

Daardoor zijn situaties denkbaar waarin deze doelstelling van effectieve gelijke onderwerping aan Belgische BTW van de gehele maatstaf van heffing bij verkopen aan niet-belastingplichtigen kan worden ontweken door middel van ondernemingen die *“faciliterende elektronische interfaces in de zin van artikel 13bis, nieuw, van het Wetboek”* zijn zonder een BTW-inrichting in België wanneer deze handelen als tussenpersonen bij binnenlandse verkopen :

Voorbeeld 1 :

7. Een groep richt in België een dochter B op die goederen van die groep invoert in België vanuit een derde land. Een elders in wereld gevestigde dochter I van diezelfde groep, die een website beheert van *“faciliterende elektronische interfaces in de zin van artikel 13bis, nieuw, van het Wetboek”* komt tussen in de verkoop door B aan de Belgische klanten (belastingplichtige of niet-belastingplichtige). Daarbij betaalt deze Belgische klant voor deze *binnenlandse* levering de gehele koopprijs op de *buitenlandse bankrekening* van I. I

stort vervolgens, na afhouding van een commissie, het saldo door aan de Belgische of buitenlandse bankrekening van B.

De invoer van de goederen door dochter B in België heeft een gelijk effect als wanneer I rechtstreeks had bemiddeld namens een niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige. Dit wordt ontweken. Er ligt geen intracommunautaire levering voor die onder de Unishop regeling of het vermoeden valt dat het voorontwerp invoert want er is een in de gemeenschap gevestigde belastingplichtige (B) die de toepassing van het bijzonder regime op (I) uitsluit. Bovendien wordt de dienst van bemiddeling bij verkoop steeds geleverd aan B, die een belastingplichtige is.

Door het tussenschuiven van een verbonden vennootschap als formele verkoper wordt de gehele regeling ontweken door de webshop die anders als verkoper in eigen naam en rekening van een goed aan een niet-belastingplichtige door een niet in de Gemeenschap gevestigde verkoper wel aan die regeling was onderworpen.

(I) ontvangt de gehele prijs en indien (I) gevestigd is in een lidstaat of een vaste inrichting heeft in een lidstaat, verrekent (I) de BTW van die lidstaat op de commissie die van die prijs afgaat.

8. Voor de toepassing van de vennootschapsbelasting wordt de belastbare basis die ontstond door de verkoop in België tussen B en de Belgische klant intra-groep deels verplaatst naar die andere lidstaat of een derde land voor de door I aangerekende commissie. Er doet zich daar mogelijks een transfer-pricing discussie voor als B een 'cost+' model hanteert op zijn binnenlandse verkopen.

Indien deze groep B niet had opgericht, was I als verkoper behouden geweest als verkoper tot het bijzonder regime en werd de maatstaf van heffing na verrekening niet herleid door de BTW op de I betaalde commissie. Indien I een vaste inrichting heeft in België stelt deze problematiek zich niet, nu die commissie dan toch Belgische BTW ondergaat en dus neutraal is tussen I en B voor wat de Belgische Schatkist betreft.

Een belangrijk normdoel van de gehele operatie, met name betere BTW-inkomsten verzekeren voor de lidstaat van de consument inzake e-commerce komt in het gevaar waardoor opnieuw bestaande deloyale fiscale praktijken kunnen worden hernomen in de prijsbepaling van in de webshop aangeboden producten.

9. Enkel indien de richtlijn een uitbreiding van het bijzonder regime van webshops-tussenpersonen had georganiseerd voor zowel binnenlandse verkopen als intracommunautaire verkopen door de betaling van de prijs aan de webshop aan te merken als een verkoop door die webshop zelf, werd het probleem van het ontbreken van een vaste inrichting in de lidstaat van de consument vermeden.

In het oorspronkelijk voorstel van de Europese Commissie volstond het voor het regime dat de verkoop tot stand kwam voor de in de Gemeenschap gevestigde onderneming via een faciliterende onderneming.

Mogelijks kan via transfer-pricing en de anti-misbruik-richtlijn inzake vennootschapsbelasting ontradende mechanismen worden voorzien voor een effectievere innig van

vennootschapsbelasting en de deloyale fiscale prijszetting tegengegaan. Het betreft een aandachtspunt voor de vennootschapsbelastingen AJ 2022, inkomstenjaar 2021, mocht midden 2021 worden vastgesteld dat webshops van buiten en binnen de Europese Unie plots dochters opzetten in België die vervolgens een beroep doen voor hun 'Belgische verkopen' op dezelfde in het buitenland geëxploiteerde webshops als voorheen en daarbij hoofdzakelijk tot doel hebben om de regeling voor webshops-tussenpersonen te vermijden.

Voorbeeld 2 :

10. Goederen worden in België opgeslagen door een onderneming die gevestigd is in de Gemeenschap. Via de website van een faciliterende onderneming vindt er een verkoop plaats aan een Belgische niet-belastingplichtige. Het regime van binnenlandse verkoop is niet van toepassing omdat de verkoper in de Gemeenschap is gevestigd. Het regime van de intracommunautaire verkoper vindt geen toepassing bij dergelijke verkoop aan een Belgische niet-belastingplichtige.

Het normdoel van het Unierecht wordt niet behaald indien de verkoper geen Belgische BTW-inrichting heeft. Indien dan de regeling van binnenlandse verkopen van toepassing was geweest had de webshop-tussenpersoon Belgische BTW bij aankoop en Belgische BTW bij verkoop moeten regelen uit de geïnde prijs, zodat het normdoel wel werd behaald.

Indien ondernemingen die gevestigd zijn in de Gemeenschap 'stocks' aanhouden in landen met veel klanten vermijden zij dus beide regimes. In het oorspronkelijk voorstel van de Europese Commissie volstond het voor het regime dat de verkoop tot stand kwam voor de in de Gemeenschap gevestigde onderneming via een faciliterende onderneming.

II.C Voorstel van aanvulling voorontwerp :

1. Het Hof van Justitie heeft in twee arresten van 26 februari 2019 de lidstaten herinnert aan hun verplichting om bij de omzetting van Unierecht erover te waken geen Unierechtelijke bepalingen om te zetten *of zelfs toe te passen* op een wijze die toelaat om de doelstellingen van dat Unierecht te ontwijken (HvJ., arresten van 26 februari 2019, C-116/16 en C-117/16, *T Danmark & Y Danmark*, ECLI:EU:C:2019:135).

Daarbij kan aan constructies die formeel zijn opgericht met een werkelijke aanwezigheid in een lidstaat toch de voordelen van de regels van het Unierecht worden ontzegd indien deze een kunstmatige aard hebben. Daartoe dient te worden nagegaan of die entiteit over een werkelijke economische beslissingsmacht beschikt binnen die constructie of enkel een 'doorgeefluik' is binnen die constructie die is opgezet om dat voordeel te kunnen bekomen.

Constructies zoals in het voorbeeld kunnen niet worden toegepast door België indien zij op kunstmatige wijze de regeling inzake niet in de Gemeenschap gevestigde verkopers pogen te ontwijken.

2. Een anti-misbruik bepaling kan daarom worden ingevoerd bij de omzetting :

INDIEN

- **zowel de inning van de prijs als het afsluiten van de overeenkomst,**
- met een Belgische niet-belastingplichtige,
- door een in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige, met inbegrip van België,
- inzake verkoop van goederen,
- tot stand komen via de website **van een verbonden onderneming** die diensten levert van "*faciliterende elektronische interfaces in de zin van artikel 13bis, nieuw, van het Wetboek*",
- **zonder dat deze onderneming op het ogenblik van betaling een vaste BTW inrichting heeft in België,**

DAN deze faciliterende onderneming te onderwerpen aan :

- de regeling voor verkopers van intracommunautaire verkopen aan Belgische niet-belastingplichtigen indien de faciliterende onderneming gevestigd is in de Gemeenschap of de uitvoering van de overeenkomst tot een intracommunautaire levering aanleiding geeft (dit ongeacht de plaats van vestiging van de faciliterende onderneming),
- de regeling voor binnenlandse verkopen aan belastingplichtigen van toepassing bij invoer indien de faciliterende onderneming niet gevestigd is in de Gemeenschap en er geen intracommunautaire levering gebeurt in uitvoering van de overeenkomst.

3. Belangrijke kenmerken voor een intracommunautaire verkoop (inning prijs en aanvaarden voorwaarden) gebeuren in die lidstaat terwijl de levering gebeurt in de lidstaat van de niet-belastingplichtige in een andere lidstaat. Er zijn dan grensoverschrijdende elementen aanwezig die de toepassing van het Unierecht kunnen verantwoorden. Dat de goederen zich dan al mogelijks op het grondgebied van die lidstaat bevinden is daarbij van ondergeschikt belang vanuit het normdoel van de richtlijn inzake verkopen en leveringen via e-commerce aan niet-belastingplichtigen.

De webshop-tussenpersoon wordt dan voor de omzetting van de richtlijn door die anti-misbruik bepaling vermoed een in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige verkoper van intracommunautaire verkopen aan niet-belastingplichtigen te zijn.

Het is de wijze van aanbieden die via een webshop verloopt buiten de lidstaat samen met de hoedanigheid van de koper als niet-belastingplichtige dat de toepassing van het bijzonder regime wettigt en niet de hoedanigheid van verkoper of van tussenpersoon.

4. Het normdoel van het Unierecht wordt beter behaald om een marktverstoring door deloyale fiscale concurrentie inzake e-commerce te vermijden, dan wel terug te dringen, doordat eenzelfde BTW-tarief effectief van toepassing is op de gehele maatstaf van heffing vergelijkbare goederen en prestaties die in eenzelfde lidstaat worden aangeboden aan niet-belastingplichtigen.

Indien de faciliterende onderneming niet in de Gemeenschap is gevestigd, ontbreekt de territoriale aanknopingsplaats; het relevante deel van de verrichting dan plaats buiten de EU. Dan is het wel relevant om na te gaan of de verkochte goederen zich dan reeds in de lidstaat bevinden of niet. Is dit niet het geval, is er terug een aanknopingsplaats om het geheel als een intracommunautaire levering te kwalificeren als bij de levering een grens wordt overschreden. Is dat wel het geval, dan behoort de anti-misbruikregeling toe te passen om de verkoop te onderwerpen aan vergelijkbare BTW als een binnenlandse verkoop aan een Belgische niet-Belastingplichtige.

5. Indien de verbonden onderneming die de website beheert een Belgische BTW-inrichting heeft wordt het fiscaal voordeel dat wordt beoogd in principe ontnomen omdat dan Belgische BTW wordt geheven op de gehele operatie.

Voor zover deze Belgische BTW-inrichting niet voldoet aan de vereisten van een vaste bedrijfsinrichting naar vennootschapsbelastingen, zal via de Belgische BTW inrichting toch informatie worden opgevraagd om eventuele misbruiken tegen te gaan in de vennootschapsbelastingen bij intra-groep prijsbepalingen. Ook om dit reden kan worden gesteld dat de anti-misbruikbepaling doorwerkt om ook misbruiken inzake vennootschapsbelastingen te voorkomen.

6. In een arrest van 7 maart 2017 (HJEU, arrest van 7 maart 2017, zaak C-390/15, *RPO*, ECLI:EU:C:2017:174) mocht het Hof van Justitie de richtlijn 2006/112/EU van de Raad van 28 november 2006 inzake BTW onderwerpen aan een test van verenigbaarheid met het artikel 20 van het Handvest dat voorziet in het gelijkheidsbeginsel en dus het verbod op discriminaties. Er werd besloten dat deze richtlijn een onderscheid in behandeling invoerde tussen elektronische en niet-elektronische boeken, waarbij de elektronische boeken waren uitgesloten van het verlaagde BTW-tarief. Maar dat dit onderscheid in behandeling in overeenstemming was met het gelijkheidsbeginsel in het primair Unierecht (artikel 20 van het Handvest en artikel 6 VEU) omdat er een redelijke verantwoording kon worden weerhouden vanuit het normdoel van deze richtlijn.

Dit arrest van het Hof van Justitie onderwerpt een BTW-richtlijn aan een vergelijkbare toetsing als deze gekend naar het Belgisch recht aan de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet. De nationale wetgever moet er daarom bij de omzetting van deze richtlijn over waken deze richtlijn zo toe te passen dat er vanuit het primair Unierecht geen ongelijke behandeling ontstaat zonder redelijke verantwoording voor vergelijkbare toestanden vanuit het normdoel van die richtlijn.

7. Het normdoel van de BTW-richtlijn is om gelijke BTW te heffen op verkopen aan Belgische niet-belastingplichtigen die tot stand komen via e-commerce.

Doordat enkel intracommunautaire afstandsverkopen in aanmerking komen van het regime van de verkoper, bestaat het risico dat indien de goederen zich reeds in België bevinden maar de verkoper geen BTW-inrichting heeft in België, deze verkoop buiten de toepassing van de regeling valt. Indien echter de verkoop tot stand kwam via de website van een onderneming zonder BTW-inrichting in België, gebeuren zowel de inning van de prijs als het afsluiten van de overeenkomst buiten België.

Er is in die omstandigheden geen redelijke verantwoording om het regime van binnenlandse regelingen niet toe te passen teneinde het normdoel van de richtlijn te bereiken.

Krachtens het gelijkheidsbeginsel behoort het daarom ook om de regeling voor binnenlandse verkopen ook toe te passen indien de verkoper een in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige is en het regime van intracommunautaire leveringen niet kan worden toegepast omdat de goederen zich reeds fysiek in België bevonden.

Enkel indien de verkoper in België een BTW-inrichting heeft wordt het normdoel van de BTW-richtlijn om die reden behaald, zodat het dan niet nodig is om de bemiddelende onderneming met de Belgische niet-belastingplichtige aan het regime te onderwerpen.

In tegenstelling tot de antimisbruikbepaling, is er hier geen vereiste van verbondenheid tussen de verkoper en de onderneming die faciliteert via haar website.

8. Vanuit dat normdoel wordt vereist dat :

- ondernemingen die gevestigd zijn in de Gemeenschap, maar niet in België,
- die een beroep deden voor de verkoop aan een Belgische belastingplichtige,
- op een website uitbaat door een onderneming,
- die de prijs int en de overeenkomst afsluit via die website,
- waarbij het regime van intracommunautaire afstandsverkoop niet van toepassing is,
- deze bemiddelende onderneming die de website uitbaat moet worden onderworpen aan het regime van binnenlandse leveringen voor niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen.

9. In het voorbeeld nr. 2 verantwoordt het gelijkheidsbeginsel vervat in artikel 20 van het Handvest deze afwijkende regeling vanuit het normdoel van de richtlijn ook toe te passen tussen niet-verbonden ondernemingen voor binnenlandse verrichtingen.

Deze uitbreiding van de regeling voor binnenlandse verkopen bevordert de gelijke behandeling van alle economisch vergelijkbare belastbare handelingen in dezelfde lidstaat. De uitsluiting van in de Gemeenschap gevestigde verkopers van de regeling voor binnenlandse verkopen is zonder redelijke verantwoording indien deze verkopers niet onderworpen zijn aan de regeling van in de Gemeenschap gevestigde verkopers van intracommunautaire afstandsverkopen voor de verkoper die tot stand komen met de Belgische niet-belastingplichtige via de website van een faciliterende onderneming.

Krachtens artikel 20 van het Handvest is België er toe gehouden om bij de omzetting toe te zien dat er geen discriminatie ontstaat door personen die zich in objectief vergelijkbare toestanden bevinden aan een ongelijke behandeling te onderwerpen, zonder redelijke verantwoording vanuit het normdoel van de BTW-richtlijn.

Bevinden zich in een objectief vergelijkbare toestand voor de toepassing van het normdoel ; de verkoper, gevestigd in de Gemeenschap doch buiten België, die niet onder het regime valt van de intracommunautaire regeling en de verkoper die niet gevestigd is in de Gemeenschap en daarom niet onder dat regime kan vallen.

Het regime van binnenlandse verkopen is van toepassing indien de goederen voor de uitvoering van de overeenkomst België niet verlaten.

Indien zij beiden voor de verkoop aan een Belgische niet-belastingplichtige een beroep deden op een faciliterende onderneming, is er geen redelijke verantwoording om het regime van binnenlandse verkopen verschillend toe te passen.

10. Bijgevolg houdt voorwaarde (2.4) (de beperking van dit regime van binnenlandse verkopen tot niet in de Gemeenschap gevestigde verkopers) bij de omzetting een schending in van artikel 20 van het Handvest in alle gevallen waarin deze binnenlandse verkoop geen aanleiding geeft tot de toepassing van het regime van de intracommunautaire verkoper.

III. Terminologische preciseringen.

- p. 48

“Op voorwaarde dat de niet-belastingplichtige afnemer van de dienst in de Gemeenschap is gevestigd of er zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, kunnen onder meer volgende diensten aldus voor de bijzondere regeling in aanmerking komen:

- *de diensten die verband houden met een onroerend goed uit zijn aard dat in de Gemeenschap is gelegen (artikel 47 van de Richtlijn 2006/112/EG en artikel 21bis, § 2, 1°, van het Wetboek) zoals werk in onroerende staat, **de terbeschikkingstelling van stalling voor rijtuigen of de terbeschikkingstelling van gemeubeld logies**”*

Nadat de richtlijn van 2017 die wordt omgezet door het voorontwerp tot stand kwam mocht het Hof van Justitie oordelen dat AIRBNB enkel faciliteert en niet zelf verhuurt (HvJ, arrest van 19 december 2019, zaak C-390/18, *Airbnb Ireland*, EU:C:2019:1112).

Het verdient daarom aandacht bij de omzetting dat vennootschappen die dergelijke website uitbaten dus niet zelf gemeubelde logies ter beschikking stellen maar kunnen worden gekwalificeerd als een ‘*faciliterende elektronische interfaces in de zin van artikel 13bis, nieuw, van het Wetboek*’ voor wat die diensten betreft. De aangerekende commissie door AIRBNB of vergelijkbare spelers zoals BOOKING.COM mag daarbij niet aan de maatstaf van heffing in België ontsnappen vanuit het oogmerk van het Unierecht, dit ongeacht de woonplaats van de afnemer die het gemeubeld logies wenst te huren.

Immers zal een in België gevestigde tussenpersoon (denk aan een vastgoedmakelaar) op zijn commissie verdienen op een verhuurcontract voor een gemeubeld logies Belgische BTW moeten afdragen, zodat vanuit het oogmerk van gelijke spelregels inzake BTW voor vergelijkbare verrichtingen in eenzelfde lidstaat, dit aandacht vereist bij de omzetting van de richtlijn.

Indien het voorstel van de antimisbruikbepaling wordt weerhouden kunnen dergelijke spelers ook bij uitbreiding onder het algemeen vermoeden vallen als de dienstverlener zelf wanneer de belastbare handeling tot stand komt via hun website én de prijs daarbij

aan hen wordt betaald, q.q. gemachtigde daartoe door diegenen die het gemeubeld logies ter beschikking stellen.

De maatstaf van heffing zou dan wel voor die bijzondere belastingplichtigen in de mogelijkheid moeten voorzien om voor dergelijke verrichtingen beperkt te worden tot de commissie die wordt ingehouden door vastgoedmakelaars voor een verhuurcontract dat door hun bemiddeling tot stand komt. Zoals een Belgische onderneming of een BTW-vestiging zou dienen te rapporteren.

- p. 88 :

"Alexander DE CROO" => Vincent VAN PETEGHEM

Bijlagen :

1. Aankondiging van Pay-Pal om in 2021 in 26 miljoen winkels met cryptocurrencies te betalen.
2. Reactie van aanbieders van Bitcoins.
3. Suggesties van wijzigingen aan de wet van 8 september 2017.