

Btw-plicht notarissen en gerechtsdeurwaarders vanaf 2012: concrete uitwerking

Tijdens het weekend van 26 en 27 november 2011 bereikten de regeringsonderhandelaars een akkoord over de begrotingsmaatregelen. Ook op het vlak van de indirecte belastingen wijzigt een en ander. Meest in het oog springend is de nieuwe regeling voor notarissen en gerechtsdeurwaarders die hun diensten niet langer vrijgesteld zien van btw. Datum van inwerkingtreding: 1 januari 2012 (wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen, BS 30 december 2011). Begin dit jaar publiceerde de btw-administratie een informatieve nota, die op een aantal punten verrassend uit de hoek komt (bericht 1 januari 2012; zie [www.monKEY.be/bronnen/Informaties en mededelingen btw](http://www.monKEY.be/bronnen/Informaties%20en%20mededelingen%20btw)).

Notarissen en gerechtsdeurwaarders niet langer vrijgesteld van btw

Notarissen en gerechtsdeurwaarders kregen onlangs hun eigen Copernicaanse omwenteling voorgeschoteld. België was tot eind vorig jaar een van de weinige landen waar juridische beroepen vrijgesteld waren van btw. Wat betreft de notarissen en gerechtsdeurwaarders komt daar nu verandering in.

Tot voor kort waren krachtens artikel 44, § 1, 1^o van het Btw-Wetboek alle diensten van notarissen en gerechtsdeurwaarders vrijgesteld van btw. De vrijstelling omvatte alle prestaties die door notarissen en gerechtsdeurwaarders in de normale uitoefening van hun beroep werden verricht.

Door de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen (BS 30 december 2011) worden notarissen en gerechtsdeurwaarders geschrapt uit artikel 44, § 1, 1^o van het Btw-Wetboek waardoor zij voortaan niet meer kunnen genieten van deze vrijstelling inzake btw. Dit houdt in dat hun diensten met 21 % btw belast moeten worden en dat ze gehouden zijn tot het voldoen van de btw-formaliteiten. Het schept ook een aantal rechten, waaronder het recht op aftrek van btw. De datum van uitwerking is 1 januari 2012.

Dit betekent dat vanaf dit jaar notarissen en gerechtsdeurwaarders worden ondergedompeld in een geheel van btw-reglementeringen, wat tot voor kort voor hen onbekend terrein bleek. Dit alles zou voor de Belgische Schatkist zo'n 100 miljoen euro op jaarbasis moeten opleveren.

Tot voor kort rezen er enkele vragen omtrent de bedragen waar al dan niet btw dient te worden op aangerekend, temeer daar het beroep van notaris gekenmerkt wordt door eigen regels en gebruiken. Teneinde een beter inzicht te krijgen in de details en concrete gevolgen publiceerde de btw-administratie onlangs een bericht waarin ze haar standpunt kenbaar maakt omtrent enkele punten zoals wat dient te worden opgenomen in de maatstaf van heffing, wat is het tijdstip van opeisbaarheid van de btw alsook wat betreft de rechten en verplichtingen van notarissen en gerechtsdeurwaarders (Bericht 1 januari 2012; zie www.monKEY.be/bronnen/Informaties en mededelingen btw).

Maatstaf van heffing wat betreft diensten van notarissen – wat met voorschotten?

Voor wat moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing wordt verwezen naar artikel 26 van het Btw-Wetboek. Btw dient te worden berekend over alles wat de notaris als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen aan wie zijn dienst wordt verstrekt, of van een derde, met inbegrip van de subsidies die rechtstreeks met de prijs van die handeling verband houden.

Artikel 28, 5° van het Btw-Wetboek bepaalt daarentegen dat de sommen voorgeschoten door de leverancier of dienstverrichter voor uitgaven die hij ten name en voor rekening van zijn medecontractant heeft gedaan niet tot de maatstaf van heffing behoren.

Bijgevolg dient de notaris naast zijn ereloon alle door hem gemaakte kosten op te nemen die hij doorrekent aan zijn cliënt met inbegrip van de belastingen en de heffingen waarvan hij de schuldenaar is en die van hem gevorderd worden, ongeacht of hij deze al dan niet afzonderlijk in rekening brengt. Het betreft onder andere het recht op geschriften, het OVAM-attest Vlaanderen, het BIM-attest Brussel, kosten met betrekking tot de aflevering van een kadastraal uittreksel en kosten met betrekking tot de inschrijving in de centrale registers van testamenten en huwelijksovereenkomsten. Hebben de uitgaven betrekking op diensten die de notaris afneemt in naam en voor rekening van zijn cliënt dan kunnen zij als voorschot worden beschouwd op voorwaarde dat de prijs van deze diensten door de dienstverrichter rechtstreeks op naam en voor rekening van de medecontractant wordt gefactureerd. Zo zal een door de notaris betaalde taks, recht of belasting slechts als voorschot worden beschouwd en bijgevolg geen deel uitmaken van de maatstaf van heffing wanneer de betaling werd gedaan in naam van de cliënt. Deze laatste moet er persoonlijk ten aanzien van de bevoegde overheid schuldenaar van zijn. Tevens moet dit voorschot voor het juiste bedrag door de notaris aan zijn cliënt worden doorgerekend. Of deze laatste al dan

niet schuldenaar is van de taksen, rechten of belastingen zal volgens de administratie moeten blijken uit de desbetreffende wetten, decreten, ordonnanties en regelgeving.

Wanneer wordt de btw opeisbaar?

Wat betreft notarissen gaat de btw-administratie ervan uit dat de btw opeisbaar wordt op het ogenblik van het verlijden van de akte. Wat betreft openbare verkopen zal de btw opeisbaar worden op het ogenblik dat de verkoop definitief tot stand komt. Voor de andere dienstverrichtingen (aangiften van nalatenschap, legalisatie van documenten, adviezen) wordt de btw opeisbaar bij de voltooiing van de dienst.

Indien eventueel in uitzonderlijke gevallen toch een voortijdige incassering of voortijdige facturatie zou gebeuren dan is de btw opeisbaar op dat ogenblik en tot beloop van het geïncasseerde of gefactureerde bedrag. Hierbij is de btw-administratie van oordeel dat de storting van een provisie, zoals gebruikelijk bij notarissen, geen incassering vormt en dus geen subsidiaire grond van opeisbaarheid van btw uitmaakt.

Btw-formaliteiten

Notarissen moeten zich voor btw-doeleinden laten identificeren bij het lokaal btw-controlekantoor waaronder zij ressorteren. Het btw-nummer moet uiterlijk op *20 januari 2012* zijn aangevraagd.

Indien zij hun activiteiten onder vennootschapsvorm uitoefenen of werken onder de vorm van een maatschap dan dient de vennootschap of de maatschap voor btw-doeleinden te worden geïdentificeerd. Maken zij reeds deel uit van een btw-entiteit, dan dient de vertegenwoordiger het btw-controlekantoor hiervan op de hoogte te brengen.

In principe gebeurt de indiening van btw-aangiften maandelijks. Er kan echter geopteerd worden voor kwartaalaangiften indien de jaaromzet, exclusief btw, voor de volledige economische activiteit niet meer bedraagt dan 1 miljoen euro. De periodieke btw-aangiften dienen verplicht elektronisch te worden ingediend via de toepassing van INTERVAT.

Teneinde een vlotte invoering van de maatregelen te bewerkstelligen vroegen de notarissen om een overgangperiode van zes maanden in te voeren. Dit om hun cliënten tijdig te kunnen informeren, hun boekhoudsoftware te kunnen aanpassen en te kunnen voorzien in opleidingen voor notarissen.

Aan deze vraag komt de btw-administratie deels tegemoet door, bij wijze van overgang, te voorzien in een tolerantie wat betreft de indieningstermijn van de eerste btw-

aangifte(n) en uit te reiken facturen. Zo aanvaardt zij bij wijze van overgang dat een indiener van btw-maandaangiften de handelingen met betrekking tot januari, februari en maart 2012 pas dient op te nemen in de btw-aangifte van april 2012 (samen met de handelingen van april 2012). Deze btw-aangifte moet dan uiterlijk 20 mei 2012 worden ingediend. Wordt van deze tolerantie gebruik gemaakt dan dient voor de maanden januari, februari en maart 2012 *wel een nihil-aangifte te worden ingediend*.

In dezelfde zin staat de btw-administratie toe dat een indiener van btw-kwartaalaangiften de handelingen van het eerste kwartaal 2012 pas opneemt in de btw-aangifte van het tweede kwartaal 2012 (samen met de handelingen van het tweede kwartaal). De indiening gebeurt dan uiterlijk 20 juli 2012. In dit geval dient uiterlijk 20 april 2012 *wel een nihil-aangifte te worden ingediend*.

De btw-administratie benadrukt dat het hierbij gaat om een *facultatieve tolerantie* zodat de btw-belastingplichtigen die in de mogelijkheid zijn hun systemen eerder aan te passen aan de btw-wetgeving ervan kunnen afzien. Bovendien is het, in het geval van een maandaangever, toegestaan dat handelingen van januari 2012 en februari 2012 worden opgenomen in de btw-aangifte van februari 2012, met indiening van een *nihil-aangifte voor de maand januari 2012*.

Naast de indiening van periodieke btw-aangiften worden notarissen voortaan ook verplicht om facturen uit te reiken voor hun prestaties. Wat betreft de facturatie voorziet de btw-administratie eveneens in een tolerantie. Zo aanvaardt zij, bij wijze van overgang, dat de handelingen van januari, februari en maart 2012 pas uiterlijk 30 april 2012 dienen te worden gefactureerd. Dit komt tegemoet aan de maandaangevers. Over hoe het zit met de facturatieplicht voor kwartaalaangevers zegt de btw-administratie niets.

Of deze tolerantie ook inhoudt dat de btw later, m.n. op het moment van de indiening van de aangifte in toepassing van de tolerantie, mag worden afgedragen zegt de btw-administratie eveneens niets.

Naast het indienen van periodieke btw-aangiften en het opmaken van facturen moeten notarissen en gerechtsdeurwaarders voortaan ook een boekhouding voeren die aangepast is aan de btw-vereisten. Zij worden tevens verplicht om jaarlijks een opgave van belastingplichtige afnemers in te dienen. De eerste in te dienen opgave zal deze zijn voor de handelingen van het jaar 2012, in te dienen vóór 31 maart 2013.

Tenslotte dient mogelijks ook een opgave van de intracommunautaire handelingen te worden ingediend. Dit zal bijvoorbeeld het geval zijn wanneer diensten worden verricht voor een btw-belastingplichtige gevestigd in een andere Europese lidstaat.

Btw-af trek: herziening voor het verleden?

De afschaffing van de btw-vrijstelling in hoofde van notarissen en gerechtsdeurwaarders biedt ook voordelen. Zo kunnen zij voortaan de btw welke drukt op aan hen geleverde diensten, aankopen en investeringen in aftrek brengen.

Tevens biedt dit hen de opportuniteit om btw te recupereren op door hen in het verleden aangegane investeringen, rekening houdend met de wettelijk bepaalde termijnen. Concreet betekent dit dat de opheffing van de btw-vrijstelling voor de notarissen mogelijks leidt tot een herziening van een gedeelte van de niet afgetrokken btw in het voordeel van de notaris. Op dat vlak zet de wet van 28 december 2011 (BS 30 december 2011) de deur reeds op een kier voor wat betreft herziening van de historische niet afgetrokken btw.

De historische herziening wordt mogelijk zowel voor andere goederen en diensten dan bedrijfsmiddelen die nog niet werden gebruikt of verbruikt op 1 januari 2012 als ook voor bedrijfsmiddelen die op 1 januari 2012 nog bestaan en waarvan de herzieningstermijn (5 of 15 jaar) nog niet is verstreken.

In haar schrijven van 31 december 2011 gaat de btw-administratie hier verder op in. Zo wordt de geplande btw-herziening afhankelijk gesteld van de indiening van een inventaris van de op 1 januari 2012 nog niet gebruikte of verbruikte goederen en diensten en van een staat van de op dat tijdstip nog bruikbare bedrijfsmiddelen. De indiening gebeurt bij het lokaal btw-controlekantoor en dient te gebeuren uiterlijk op het einde van het aangiftetijdvak dat volgt op de effectief toegepaste tolerantieperiode. Wordt de inventaris niet binnen deze vastgestelde termijn ingediend, dan zal de regularisatie pas in de volgende btw-aangifte kunnen gebeuren.

Ook wat betreft de manier van herziening geeft de btw-administratie meer details. De btw-herziening wordt tot beloop van het passende bedrag verricht door toerekening op het aan de Staat verschuldigde bedrag. Wanneer het eindresultaat van deze toerekening een door de Staat verschuldigd bedrag is, dan wordt dat bedrag naar de volgende aangiftetijdvakken overgebracht. Hierbij kan men zich de vraag stellen in hoeverre de btw-administratie kan eisen dat een btw-herziening op dergelijke wijze wordt gespreid in de tijd en in hoeverre dit te rijmen valt met de btw-regels zoals voorzien in

artikel 8 van het Koninklijk Besluit nr. 4 met betrekking tot teruggaaf van btw. Dit artikel spreekt immers niet over een gespreide terugbetaling.

Wat met gerechtsdeurwaarders?

De hierboven besproken regels betreffende de verplichting tot registratie, de maatstaf van heffing, btw-verplichtingen en herzieningen gelden *mutatis mutandis* ook voor gerechtsdeurwaarders.

Specifiek wat betreft het tijdstip van opeisbaarheid van btw maakt de btw-administratie in haar schrijven wat betreft gerechtsdeurwaarders een onderscheid tussen twee situaties: de normale situatie waarbij de opdrachtgever eveneens degene is die de door de gerechtsdeurwaarder verrichte dienst betaalt en anderzijds de specifieke situatie waarbij een andere persoon dan de opdrachtgever de door de gerechtsdeurwaarder verrichte dienst betaalt. Wat betreft de tweede situatie laat het schrijven van de administratie de uitwerking blanco. Dit zou te wijten zijn aan een technisch probleem.

Wat betreft de verplichting tot uitreiken van facturen door gerechtsdeurwaarders komt de btw-administratie wel terug op de tweede specifieke situatie door te voorzien in een bijkomende tolerantie. Wat betreft deze situatie zal de administratie, gelet op het zeer specifieke karakter van deze situatie en gelet op de enorme praktische moeilijkheden, geen kritiek uitoefenen wanneer de gerechtsdeurwaarder toch geen factuur heeft uitgereikt aan de opdrachtgever, tenzij laatstgenoemde daarom uitdrukkelijk heeft verzocht. In dat geval zal de btw verschuldigd worden naar mate van de incassering van de prijs.

Advocaten ontspringen voorlopig de dans

Hoewel er in de onderhandelingen initieel ook even sprake van was, geldt de nieuwe regeling uiteindelijk niet voor diensten verricht door advocaten. Hun diensten blijven voorlopig vrijgesteld van btw op basis van artikel 44, § 1, 1° van het Btw-Wetboek. Zij ontspringen dus voorlopig de dans, al geldt dit laatste niet als vrijgeleide. Naar verluidt zou dit in de toekomst ook wel eens kunnen worden aangepakt. Btw blijft een vat vol verrassingen.

WIM DE PELSMAEKER
BAKER TILLY BELGIUM