

BTW en Advocaten

Guido De Wit

21 Januari 2014

7 onderwerpen (capita selecta)

1. De aftrek van de historische BTW
2. Het nul tarief voor pro deo zaken
3. De facultatieve bijzondere regeling
4. Gedeeltelijke/gemengde belastingplicht
5. De overgangsregeling
6. De vrijstelling inzake bemiddeling betreffende aandelentransacties
7. Wie is de cliënt?

1. De aftrek van de historische BTW

- ✓ Grondslag: artikel 21 bis KB nr 3 (overgang van vrijgestelde naar gewone belastingplicht);
- ✓ Ingevoerd in 2012 n.a.v. de onderwerping aan de BTW van notarissen en gerechtsdeurwaarders
- ✓ Inspiratie arrest HJEU C-184/04 dd. 30 maart 2006;
- ✓ Probleem: aftrek mag niet leiden tot een teruggave volgens artikel 21 bis KB nr. 3;
- ✓ Is een schending van artikel 76 § 1 BTW Wetboek: BTW krediet dient te worden terugbetaald uiterlijk 3 maanden na een kalenderjaar;
- ✓ Hieraan wordt tegemoet gekomen door nr. 119 van Circulaire 47/2013;
- ✓ Hierop zouden echter alle belastingen zich moeten kunnen beroepen (bv. ook de notarissen en gerechtsdeurwaarders);

1. De aftrek van de historische BTW

- ✓ Waarom niet artikel 21 bis KB nr. 3 aanpassen?
- ✓ Opgepast: als men historische BTW aftrekt en men heeft die BTW reeds fiscaal afgetrokken/afgeschreven, dan is die terugbetaalde/verrekenende BTW in principe een belastbaar inkomen;
- ✓ Investeringsgoederen dienen minstens een kostprijs van € 250 te hebben (vanaf dit jaar € 1.000);
- ✓ Quid inzake boeken ? Indien boek minder dan € 250 kost, dan aftrek mogelijk indien aangekocht in de 3 jaar voorafgaand aan 2014; anders als investeringsgoed mogelijkheid om tot 5 jaar terug te gaan en te pro rateren;
- ✓ De Administratie aanvaardt dat de bibliotheek als een geheel wordt beschouwd. Alsdan kan men tot 5 jaar teruggaan voor alle boeken en pro rateren.

2. Het nul tarief voor pro deo zaken

- ✓ Reden = politiek, m.n. BTW zou een extra kost zijn (niet voorzien) op het budget van het ministerie van justitie;
- ✓ Is ook voordelig voor de pro deo advocaten want zij moeten de BTW niet prefinancieren (zelfs met de administratieve tolerantie van nr. 71 van de circulaire, d.i. de BTW wordt pas verschuldigd vanaf goedkeuring van honoraria, kan het nog een tijdje duren voor effectieve betaling);
- ✓ Maar een nul tarief is niet voorzien in de BTW Richtlijn;
- ✓ Er bestaan wel nog nul tarieven maar die dateren van voor 1991 (grandfathering; bv. 0 tarief op kranten en tijdschriften die minstens 48 keer per jaar verschijnen);
- ✓ Enige mogelijkheid lijkt te zijn om een machtiging te vragen aan de Commissie/Raad voor een afwijking op grond van een vereenvoudiging van de belastinginning of om bepaalde vormen van belastingfraude of –ontwijking te voorkomen (artikel 395 van de BTW Richtlijn);

2. Het nul tarief voor pro deo zaken

- ✓ Dit is echter niet gebeurd;
- ✓ Het is “tekenend” dat Circulaire 47/2013 niet is ondertekend door de Administratie maar door de Minister;
- ✓ Met tarieven wordt niet gelachen: cf. de veroordeling door het HJEU van Frankrijk (C-492/08 van 17 juni 2010) inzake toepassing van een verlaagd BTW tarief voor advocatendiensten die door de overheid worden vergoed en in het kader van ambtshalve aanstellingen;
- ✓ Het is nu wachten op de ingebrekestelling door de Europese Commissie ...

3. De facultatieve bijzondere regeling

- ✓ In deze regeling is er self billing + verlegging van heffing, geen BTW aangiften door de advocaat en dus ook geen BTW aftrek;
- ✓ Is copy paste van beslissing ET 116.111 van 21 februari 2011 inzake onderzoekswerk (inclusief klinische proeven) door artsen en ziekenhuizen;
- ✓ In oudere regelingen (schippers die niet meer dan 5 boten exploiteren, handelingen verricht door deponhouders voor wasserijen) is er de optie voor de BTW plichtige om BTW aangiften in te dienen (dan BTW aftrek) of niet (dan geen BTW aftrek);
- ✓ Vraag om ook in de gewone BTW regeling een verlegging van de heffing te kunnen toepassen werd geweigerd door de Administratie;
- ✓ De regel is immers dat BTW verschuldigd is door de dienstverrichter; de gevallen van verlegging zijn in principe limitatief opgesomd in artikel 51 §2 BTW Wetboek (een verlegging van de heffing gaat in tegen het basisprincipe van de BTW dat deze verschuldigd is op gefractioneerde wijze);

6

3. De facultatieve bijzondere regeling

- ✓ In Circulaire 53/2013 van 16 december 2013 inzake self billing en verlegging van de heffing worden de gevallen limitatief opgesomd waarbij (naast de hypothese van artikel 51 §2 BTW Wetboek) een verlegging kan worden toegestaan. Het gaat om dezelfde gevallen als in de voorganger van deze Circulaire (nr. 48/2005). Buiten een aantal specifieke gevallen (de voornoemde schippers en deponhouders voor wasserijen bv.) dient ofwel een individuele vergunning te worden afgegeven door de Administratie of een algemene beslissing door de Administratie te worden genomen;
- ✓ Toch lijkt een BTW systeem, al is deze nog facultatief, waarbij een recht op aftrek aan de BTW plichtige wordt ontzegd terwijl BTW toch verschuldigd strijdig met de principes van neutraliteit en transparantie van de BTW;
- ✓ In de franchiseregeling is er ook geen BTW aftrek, maar in deze regeling is er wel een vrijstelling van BTW;
- ✓ Waarom niet, zoals voor de oude regelingen, aan de advocaten toe te staan om te kiezen voor het indienen van aangiften, bijgevolg de BTW aftrek, gecombineerd met de verlegging van de heffing en de self billing?

7

4. Gedeeltelijke/gemengde belastingplicht

- ✓ In principe zijn advocaten gewone BTW plichtigen;
- ✓ Maar de Circulaire somt een aantal gevallen op van vrijstelling (gemengd BTW plichtige) en handelingen buiten toepassing van de BTW (gedeeltelijk BTW plichtige);
- ✓ Voorbeelden van vrijstelling: schuldbemiddeling; voorlopige bewindvoering; voogd; familiale bemiddeling; voordrachten; auteursrechten;
- ✓ Voorbeelden van handelingen buiten toepassing van BTW: advocaat-werkend vennoot; advocaat-bestuurder; advocaat mandataris ad hoc (optioneel voor rechtspersoon); plaatsvervangend rechter; mandaat bij de Orde van Advocaten (optioneel voor rechtspersoon);
- ✓ Voorbeeld vrijstelling (niet vermeld in de Circulaire): bemiddeling in aandelentransacties (zie punt 6);

8

4. Gedeeltelijke/gemengde belastingplicht

- ✓ Andere vrijstellingen: bv. verhuur onroerend goed door een advocatenvennootschap;
- ✓ Problemen om aftrek te bepalen van gemengd, gedeeltelijk en desgevallend gemengd en gedeeltelijk BTW plichtigen (cf. inzake gedeeltelijk BTW plichtigen de rechtspraak in verband met holding vennootschappen);
- ✓ Doorwerking van vrijstelling naar medewerkers: in de circulaire geval van sociale bemiddelingsdienst (artikel 44 § 2, 2° en 5°): ook vrijstelling voor medewerker;
- ✓ Gevolg: ook de medewerker wordt een gemengd BTW plichtige ...

9

5. De overgangsregeling

- ✓ Uitgangspunt = het BTW regime wordt bepaald door de datum waarop de BTW eisbaar is;
- ✓ In geval dienst wordt verricht aan een cliënt andere dan particulier : ogenblik waarop de dienst is verricht of vroeger indien vroeger betaling;
- ✓ Opmerking: vanaf 2014 kan ook (optioneel) een voorschotfactuur de BTW eisbaar maken;
- ✓ Opmerking: inzake diensten aan de overheid: vanaf 2014 wordt BTW eisbaar op datum van goedkeuring van de honoraria (administratieve tolerantie);
- ✓ In geval dienst wordt verricht aan een particulier: op het moment van betaling;
- ✓ Opmerking: bijzondere regeling success fee;

10

5. De overgangsregeling

- ✓ Toepassing indien dienst aan cliënt andere dan particulier:
 - ✓ Verricht in 2013: dan steeds vrijstelling, ook bij facturatie in 2014 en zelfs bij facturatie na januari 2014;
 - ✓ Verricht in 2014: dan steeds BTW behalve in de mate reeds betaald in 2013 (voorschot). Opgepast voor de anti-misbruikbepaling: er moet reeds een contract zijn; ok indien voorschot max 25% is van ereloon;
 - ✓ Verricht in 2013 en 2014: in de mate nog niet betaald in 2014, dan steeds BTW behalve (administratieve tolerantie) indien gefactureerd in januari 2014: dan vrijstelling voor diensten van 2013 (factuur dient opgesplitst te worden tussen 2013 en 2014) en BTW voor diensten van 2014;
- ✓ Toepassing indien dienst aan particulier:
 - ✓ Betaald in 2013: vrijstelling (opgepast desgevallend voor anti-misbruikbepaling bij betaling voorschot);
 - ✓ Betaald in 2014: dan steeds BTW behalve indien diensten 2013 of diensten 2013/2014 en facturatie uiterlijk januari 2014.

11

6. De vrijstelling inzake bemiddeling betreffende aandelentransacties

- ✓ Vraag: kunnen advocatendiensten onder de vrijstelling inzake bemiddeling betreffende aandelentransacties vallen (artikel 44 §3, 10° BTW Wetboek)?
- ✓ Wat bedoelt men met “bemiddeling”?
- ✓ Dit includeert o.a. het onderhandelen in naam en voor rekening van de cliënt over de details van de wederzijdse prestaties (arrest CSC Financial Ltd van het HJEU van 13 december 2001, C-235/00).
- ✓ Dit includeert eveneens het op punt stellen van de bedingen (clausules) van de overeenkomst. Bovendien geldt de vrijstelling ook, in geval van bemiddeling, voor het verstrekken van advies aan de opdrachtgever (Parlementaire Vraag 3-5 van Nyssens dd. 8 augustus 2005).
- ✓ Waar ligt juist de scheidingslijn in concreto?

12

6. De vrijstelling inzake bemiddeling betreffende aandelentransacties

- ✓ Voorbeeld: het uitvoeren van een due diligence van de vennootschap waarvan de cliënt de aandelen wenst te kopen? Is dit desgevallend een vrijgestelde advisering?
- ✓ Indien BTW vrijstelling, dan desgevallend afbakenen van die diensten die onder de vrijstelling vallen en andere diensten die aan de BTW zijn onderworpen ...
- ✓ Gevolg van vrijstelling: de advocaat wordt gemengd BTW plichtige (slechts gedeeltelijk recht op BTW aftrek);
- ✓ Quid voor de medewerkers die op zulk dossier hebben gewerkt? Dient hun vergoeding in die mate ook te worden vrijgesteld (cf. de circulaire inzake sociale bemiddeling) ?
- ✓ Indien ja, dan worden die medewerkers ook gemengd BTW plichtigen (moeilijkheid in de praktijk om het gedeelte van de vergoeding van de medewerker te bepalen dat is vrijgesteld vooral indien hij/zij een vaste vergoeding ontvangt).
- ✓ Indien neen (dus BTW wordt toegepast op de vergoeding van de medewerker), dan riskeert zulke BTW niet te kunnen worden afgetrokken door het kantoor (toepassing van de methode van het werkelijk gebruik).

13

7. Wie is de cliënt?

- ✓ Cf. de Circulaire nr. 132 e.v. met voorbeelden voornamelijk uit de verzekeringssector.
- ✓ De regel is dat de medecontractant (de cliënt) degene is die de advocaat heeft aangesteld.
- ✓ Nagegaan moet worden, volgens de Circulaire, met wie de advocaat een contractuele band heeft.
- ✓ Voorbeeld: een bank raadpleegt een advocaat in verband met een financiering van een klant van de bank en de klant betaalt rechtstreeks de advocaat.
- ✓ Kan men een contractuele band afsluiten met die partij waar dat het voordeligst is vanuit BTW standpunt ? Bv. met de klant van de bank die de BTW kan recupereren daar waar de bank per hypothese die BTW niet zou kunnen recupereren ?

7. Wie is de cliënt?

- ✓ Opgepast hier met simulatie of toepassing anti-misbruikbepaling.
- ✓ In casu is er recentelijk een arrest van het HJEU (Newey, C-653/11 dd. 20 juni 2013) : met contractuele bepalingen dient geen rekening te worden gehouden indien zij niet de economische en commerciële realiteit weergeven, maar een zuiver kunstmatige constructie vormen die geen verband houdt met de economische realiteit en alleen bedoeld is om een belastingvoordeel te verkrijgen.

Linklaters

Dank voor uw aandacht

16