

NIEUWE SPELREGELS WITTE KASSA: DREMPELBEDRAG 25.000 EUR

De Raad van State vernietigde eind vorig jaar de 10 procentregel die de BTW Administratie als vuistregel invoerde. Die regel bepaalde dat horecazaken die minstens 10 procent van hun omzet haalden uit restaurant- en cateringdiensten een geregistreerd kassasysteem (GKS) moesten installeren. Minister van Financiën Van Overtveldt stelde vlak voor het jaareinde dat de 10 procentregel vervangen zou worden door een drempelbedrag van 25.000 EUR. Het Koninklijk Besluit van 16 juni legt de nieuwe spelregels van de witte kassa nu definitief vast met ingang vanaf 1 juli 2016. Er wordt evenwel al voorzien in een overgangsregeling voor 'nieuwelingen' gezien de nieuwe regeling pas gepubliceerd is op 24 juni, enkele dagen voor de formele inwerkingtreding op 1 juli 2016.

Tussenkomst Raad van State

Oud artikel 21bis K.B. BTW nr. 1 voorzag dat de horeca uitbater die regelmatig maaltijden verschafte en de traiteur die regelmatig cateringdiensten verrichtte, een kasticket via een GKS moest uitreiken aan hun belastingplichtige of niet-belastingplichtige klant. Het derde lid van het artikel preciseerde dat de Minister van Financiën (of zijn gevolmachtigde) de toepassingsmodaliteiten kon bepalen. De administratieve beslissing nr. E.T. 123.798 van 24 januari 2014 implementeerde vervolgens de 10 procentregel. Als 'regelmatig' werd beschouwd, een omzet uit restaurant- en cateringdiensten van 10 procent of meer op de totale omzet uit horeca-activiteiten. Indien de omzet van de horeca-uitbater of traiteur voor minstens 10 procent bestond uit maaltijden voor verbruik ter plaatse, was men verplicht een GKS te gebruiken. Geen kasticket diende uitgereikt te worden indien de drempel van 10 procent niet werd bereikt.

De regelgeving werd echter teruggedroefd door de Raad van State. In haar arresten nr. 232.545 en 232.548 van 14 oktober 2015 stelt de Raad dat het criterium 'regelmatig verschaffen van maaltijden', tot willekeur leidt, wat een schending is van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel. Ook de BTW Administratie ging met haar 10 procentregel volgens de Raad haar boekje te buiten. Zij is niet bevoegd om een dergelijke regel vast te stellen.

25.000 EUR als nieuwe omzeldrempel

De wetgever heeft in eerste instantie beslist om het woord 'regelmatig' te schrappen in artikel 21bis, §1 K.B. BTW nr. 1. Dit heeft onder meer tot gevolg dat iedere exploitant van een inrichting die maaltijden verschaft en elke traiteur die traiteurdiensten verricht, verplicht is een GKS te installeren. Indien de jaaromzet, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde, met betrekking tot restaurant- en cateringdiensten, echter minder bedraagt dan 25.000 EUR, is de restaurateur of traiteur vrijgesteld van de implementatie van een GKS. Zij dienen wel een rekening of een ontvangstbewijs uit te reiken voor de verschafte maaltijden en dranken die bij die maaltijden worden verbruikt (Art. 22, §1, lid 1, 2° K.B. BTW nr. 1). De drempel van 25.000 EUR is afgeleid van de begrenzing die wordt toegepast in de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen. De wetgever vindt het niet opportuun aanzienlijke verplichtingen op te leggen voor bepaalde kleine ondernemingen.

Voor de berekening van het drempelbedrag van 25.000 EUR moet enkel rekening worden gehouden met het verbruik ter plaatse van de maaltijden. Afhaalmaaltijden en diensten die bestaan in het verschaffen van dranken, zelfs al worden ze bij de maaltijden verschaft, worden buiten beschouwing gelaten bij het berekenen van de limiet. Eens de grens van 25.000 EUR echter overschreden is, dient men voor alle handelingen die zij in de uitoefening van de economische activiteit verrichten en die verband houden met het verstrekken van maaltijden en dranken, al dan niet verschaft bij de maaltijd, met inbegrip van alle verkopen van spijzen en dranken in voorvermelde inrichting, een kasticket uit te reiken door middel van een GKS. De wetgever geeft het voorbeeld van een bakker die tevens een verbruiksalon

uitbaat. De bakker zal een kasticket door middel van een GKS moeten uitreiken voor zowel de verkopen in de bakkerij als voor de verkopen in het verbruikssalon, indien de omzet met betrekking tot het verbruik ter plaatse van de maaltijden in het verbruikssalon meer bedraagt dan 25.000 EUR exclusief BTW.

Wanneer er meerdere inrichtingen zijn waar maaltijden worden geserveerd, wordt de omzeldrempel per inrichting beoordeeld. Indien de klant naar buiten moet om de andere inrichting te betreden, is er sprake van een materieel niet verbonden inrichting. Het spreekt voor zich dat deze regelgeving opportuniteiten biedt om aan de witte kassa te ontsnappen.

Referentieperiode 2015

De referentieperiode die in aanmerking moet worden genomen voor het berekenen van de 25.000 EUR drempel is kalenderjaar 2015 (art. 21bis, §2, K.B. B.T.W. nr 1). Overstijgt de jaaromzet van 2015 uit restaurant- en cateringdiensten, met uitzondering van dranken, het drempelbedrag van 25.000 EUR, dan moet de restaurateur of traiteur een GKS installeren.

Voor ondernemingen die vroeger reeds aan de 10 procentregel voldeden en nu volgens de nieuwe wetgeving een omzet hebben die de limiet van 25.000 EUR overstijgt, verandert er niets. Zij zouden sinds 31 december 2015 reeds een actief GKS moeten hebben.

De wetgever denkt evenwel ook aan de recent gestarte ondernemers:

- Indien de uitbater zijn activiteiten in de eerste helft van 2015 heeft opgestart, vormen de 12 maanden voorafgaand aan 1 juli 2016 de referentieperiode;
- Indien de activiteiten gestart zijn in de tweede jaarhelft van 2015 of in de eerste helft van 2016, wordt het drempelbedrag van 25.000 euro verminderd naar rato van het aantal kalendermaanden dat verstreken is tussen de eerste dag van de maand die volgt op het begin van zijn activiteit en 1 juli 2016. De pro rata temporis benadering is echter niet van toepassing in het geval van een seizoensgebonden onderneming of een onderneming waarvan de activiteit op een onregelmatige wijze wordt uitgeoefend;
- De belastingplichtige die zijn economische activiteit aanvangt na 1 juli 2016 moet volgens de wetgever schatten of het drempelbedrag van 25.000 EUR al dan niet zal overschreden worden. Indien hij van oordeel is dat hij dit bedrag zal overschrijden, is hij gehouden zich te laten registreren bij de Federale Overheidsdienst Financiën binnen de tweede maand die volgt op de datum van de aanvang van zijn activiteit. Uiterlijk 1 maand later dient het GKS operationeel te zijn. Indien hij vermoedt dat hij de drempel niet zal overschrijden, moet hij een verklaring afleggen onder controle van de BTW Administratie. Een GKS vrijstelling is dus enkel mogelijk mits een verklaring. Men zou kunnen denken dat men bij de ingebruikname retroactief alle handelingen vanaf de aanvang van de activiteit moet ingeven in het GKS. Gezien hierover niets vermeld staat in het K.B. moeten we besluiten dat dit niet de bedoeling is van de wetgever.

Art. 21bis, §3, K.B. B.T.W. nr 1 voegt hier bovendien aan toe dat, indien de BTW plichtige na 1 juli 2016 bij de indiening van zijn periodieke BTW-aangiftes vaststelt dat hij de drempel van 25.000 EUR heeft overschreden, hij zich alsnog moet registreren, uiterlijk bij het verstrijken van de tweede maand die volgt op het betreffende btw-aangiftetijdvak. Ook hier dient het GKS 1 maand later operationeel te zijn.

Er wordt door de Minister echter in een overgangsregeling voorzien in de volgende situaties:

- Zij die volgens de oude regels geen GKS hoefden te gebruiken, maar volgens de nieuwe bepalingen wel. Zij moeten zich voor 1 juli 2016 laten registreren en voor 1 oktober een GKS aankopen. Tegen uiterlijk 1 januari 2017 dient het GKS operationeel te zijn;

- Zij die in de eerste helft van 2016 met hun activiteiten zijn gestart en die de pro rata temporis drempel overschreden hebben. Zij moeten zich voor 1 oktober laten registreren. Uiterlijk tegen 31 oktober 2016 moet het GKS in gebruik zijn genomen.

In de periode tussen het overschrijden van de 25.000 EUR drempel en de ingebruikname van het GKS, moet de belastingplichtige BTW bonnetjes uitreiken. Hetzelfde geldt in de periodes waarin de werking van het GKS is verstoord. De belastingplichtige moet op de plaats waar het GKS is geïnstalleerd, in het bezit zijn van een voorraad rekeningen of ontvangstbewijzen (art. 21bis, §4, K.B. BTW nr. 1).

Vrijstellingen gebruik GKS

De wetgever voorziet bovendien dat in bepaalde gevallen de belastingplichtige niet gehouden is een GKS te implementeren:

- Volledige onderaannemingen. De belastingplichtige die aan de eindconsument restaurant- en cateringkosten verstrekt maar daarbij voor de totaliteit van zijn activiteit als verrichter van restaurant- en cateringdiensten beroep doet op een onderaannemer die gehouden is een kasticket uit te reiken, is vrijgesteld een GKS te installeren. Als bijkomende voorwaarde wordt gesteld dat hij op geen enkele manier mag tussen komen bij het klaar maken van de maaltijden noch bij de aankoop van de niet bereide voedingsmiddelen.
- Hij mag evenwel zijn eigen infrastructuur ter beschikking stellen, met eigen personeel de bediening aan tafel verzorgen en drank verschaffen bij de maaltijd. Ook het ter beschikking stellen van zijn eigen keuken en afruimen is toegelaten. Hiermee wil men tegemoet komen aan onder andere de begrafenisondernemer die over een eigen verbruikruimte beschikt waar maaltijden worden aangeboden na de rouwplechtigheid en de voetbalclub die maaltijden in het VIP restaurant organiseert;
- Hoteluitbaters. Indien het verschaffen van spijsen en dranken opgenomen is in de globale hotelrekening van de gasten, moet het hotel niet met een GKS uitgerust worden. Deze uitzondering geldt echter niet indien er ook restaurant- en cateringdiensten verstrekt worden aan personen die niet in het hotel verblijven;
- Bedrijfsrestaurants. 3 voorwaarden moeten cumulatief vervuld worden:
 - o De onderneming oefent andere activiteiten uit dan restaurant- en cateringdiensten;
 - o Het bedrijfsrestaurant is enkel toegankelijk voor personeelsleden. Ook personeel van verbonden ondernemingen zijn toegelaten;
 - o Het bedrijfsrestaurant is enkel toegankelijk tijdens de werkuren.

Bizar is echter dat zij die vrijgesteld zijn van een GKS, geen BTW bonnetjes moeten uitreiken. Het nieuwe artikel 22, §1, lid 1 K.B. BTW nr 1 verwijst bij de verplichting om BTW bonnetjes uit te reiken immers enkel naar de omzeldrempel van 25.000 EUR. Enkel zij die de omzeldrempel van 25.000 EUR niet halen zijn verplicht BTW bonnetjes uit te reiken. Zo is de begrafenisondernemer die op basis van bovenstaande uitzonderingen niet verplicht is een GKS te installeren, niet verplicht BTW bonnetjes uit te schrijven, ook al stijgt zijn omzet uit restaurant- en cateringdiensten boven 25.000 EUR uit.

Tijdstip verstrekking GKS ticket

In principe moet het ticket uitgereikt worden op het tijdstip van de voltooiing van de dienst of van de levering van de goederen (art. 21bis, §1, lid 3 K.B. BTW nr. 1). Omdat dit voor traiteurs in vele gevallen praktisch onmogelijk bleek, bestond er reeds een uitzondering op het algemeen principe. De minister breidt die regeling nu uit naar uitbaters van feestzalen. Er kan van de algemene regel worden afgeweken wanneer volgende voorwaarden zijn vervuld:

- De handeling is op voorhand aangemaakt in het GKS op basis van de offerte of bestelbon;
- Binnen de 7 kalenderdagen na het evenement moeten eventuele meer- of minderprijzen in het GKS worden geregistreerd, ter correctie van de eerste ticket;
- Beide kastickets moeten ten laatste de vijftiende dag van de maand na het evenement aan de klant worden uitgereikt.

‘Eens GKS, altijd GKS’

De verplichting tot het uitreiken van een kasticket eindigt pas op het tijdstip waarop de belastingplichtige zijn activiteiten, die bestaan uit het verrichten van restaurant- en cateringdiensten, definitief stopzet (art. 21bis, §1, lid 4 K.B. BTW nr. 1). Indirect volgt hieruit dat zodra de restaurateur of de traiteur een GKS heeft moeten installeren, het gebruik van het GKS verplicht blijft, ook al dalen zijn inkomsten uit restaurant- en cateringdiensten in de toekomst onder de drempel van 25.000 EUR.

Conclusie

Eind 2015, bijna 6 jaar na de invoering van het GKS in 2010, moest de Minister van Financiën opnieuw aan de slag teneinde de wetgeving te corrigeren en te verduidelijken. En ook na de hierboven beschreven wijzigingen lijken de teerlingen nog niet definitief geworpen. De tekst laat nog heel wat ruimte voor interpretatie die verduidelijkt zal moeten worden door de fiscus. Bovendien werd tegen de nieuwe regeling reeds een nietigverklaring gevorderd bij de Raad van State door een Waalse horeca organisatie (bericht BS 29 maart 2016).

David Dejaegher - Senior Consultant Tax & Legal