

# Afzonderlijke aanslagen

Yves Verdingh

# Inleiding

## Afzonderlijke aanslagen

	Codes	Belastbaar tijdperk
Afzonderlijke aanslag van de niet-verantwoorde kosten of voordelen van alle aard, de verdoken meerwinsten en de financiële voordelen of voordelen van alle aard, tegen 50 %	1506	..... ..... ..... ..... , . .
Afzonderlijke aanslag van de niet-verantwoorde kosten of voordelen van alle aard, de verdoken meerwinsten en de financiële voordelen of voordelen van alle aard, tegen 100 %	1507	..... ..... ..... ..... , . .
Afzonderlijke aanslag van de belaste reserves ten name van erkende kredietinstellingen, tegen het tarief van 34 %	1502a	..... ..... ..... ..... , . .
Afzonderlijke aanslag van de belaste reserves ten name van erkende kredietinstellingen, tegen het tarief van 28 %	1502b	..... ..... ..... ..... , . .
Afzonderlijke aanslag van de uitgekeerde dividenden ten name van vennootschappen die krediet voor ambachtsoutillage mogen verstrekken en vennootschappen voor huisvesting	1503	..... ..... ..... ..... , . .
Afzonderlijke aanslag van het gedeelte van de boekhoudkundige winst na belasting dat is overgeboekt naar de liquidatiereserve	1508	..... ..... ..... ..... , . .

# Inleiding

## **Vak “Afzonderlijke aanslagen” van de aangifte vennootschapsbelasting :**

Code 1503 : Afzonderlijke aanslag van de uitgekeerde dividenden ten name van vennootschappen die krediet voor ambtsoutillage mogen verstrekken en vennootschappen voor huisvesting

Code 1508 : Afzonderlijke aanslag van het gedeelte van de boekhoudkundige winst na belasting dat is overgeboekt naar de liquidatiereserve

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen en verdoken meerwinsten

# Inleiding

Doel : vergoedende aanslag voor gebrek aan belastingheffing bij genieter

- Circulaire AFZ 16/2008 van 7 oktober 2008
- Circulaire nr. Ci.RH.421/605.074 van 1 december 2010
- Addendum van 23 december 2011 aan Circulaire nr. Ci.RH.421/605.074 van 1 december 2010
- Addendum van 20 juli 2012 aan Circulaire nr. Ci.RH.421/605.074 van 1 december 2010
- Circulaire nr. Ci.RH.421/628.803 (AAFisc nr. 30/2013) van 22 juli 2013
- Circulaire nr. Ci.RH. 421/636.468 van 11 juni 2015
- Circulaire 2017/C/16 van 4 april 2017

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Artikel 219, lid 1 WIB 92** : een afzonderlijke aanslag wordt gevestigd op :

- kosten als bedoeld in artikel 57, lid 1 en op voordelen van alle aard bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2° en 32, tweede lid, 2°, die niet worden verantwoord door individuele **fiches** en een samenvattende opgave,
- alsmede op **verdoken meerwinsten** die niet onder de bestanddelen van het vermogen worden teruggevonden, en
- op de in artikel 53, 24° bedoelde financiële voordelen of voordelen van alle aard

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Ficheplicht

Artikel 219, eerste lid WIB 92 vestigt een afzonderlijke aanslag op :

- kosten als bedoeld in artikel 57, lid 1, en
- voordelen van alle aard bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2° en 32, tweede lid, 2°,

die niet worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave.

Dit is de reden waarom het correct naleven van de ficheplicht zo belangrijk is

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Wettelijke uitzondering nr 1 : tijdige aangifte door de genieter (art 219, vijfde lid WIB 92)**

De aanslag wordt niet toegepast indien de belastingplichtige aantoont dat het bedrag van de kosten, vermeld in artikel 57, of van de voordelen van alle aard bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2°, en 32, tweede lid, 2°, begrepen is in een door de verkrijger overeenkomstig artikel 305 ingediende aangifte of in een door de verkrijger in het buitenland ingediende gelijkaardige aangifte.

## Voorwaarden

- a) aangifte in PB, VenB, RPB of BNI
- b) Regelmatig
- c) Tijdig

of in een “gelijkaardige” buitenlandse aangifte



# Toepassingsgebied

**ComIB/92, nr. 219/10**

Indien belastingplichtige ter goeder trouw is, zal de Administratie meewerken om de aangifte van de betrokken genieter terug te vinden, en dit wanneer de relaties tussen de vennootschap en de genieter zijn verstoord.

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Wettelijke uitzondering nr 2 : tijdige identificatie van de genieter (art 219, zesde lid WIB 92)**

- Wanneer het bedrag van de kosten, vermeld in artikel 57, of van de voordelen van alle aard bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2°, en 32, tweede lid, 2°, niet is opgenomen in een door de verkrijger overeenkomstig artikel 305 ingediende aangifte of in een door de verkrijger in het buitenland ingediende gelijkaardige aangifte,
- wordt deze aanslag in hoofde van de belastingplichtige niet toegepast
- indien de verkrijger **op ondubbelzinnige wijze** werd geïdentificeerd uiterlijk **binnen 2 jaar en 6 maanden** volgend op 1 januari van het betreffend aanslagjaar.

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Wijze van bekendmaking :

- Identificatie van de genieter “op ondubbelzinnige wijze” volstaat, ongeacht of/wanneer hij belast wordt
- De fiscale wet zegt echter niet hoe de identificatie van de genieter moet gebeuren

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Casus

Afgevaardigd bestuurder had op 31 december 2007 en 31 december 2008 een debetstand op haar R/C waarop ze geen interesten betaalt. Dit voordeel van alle aard werd niet op de fiche vermeld en de fiscus vestigde de aanslag geheime commissielonen.

**Hof van Beroep Gent, 24 februari 2015 : geeft de fiscus ongelijk**

- rekening-courant stond op naam van de afgevaardigd bestuurder
- genieter van dit voordeel werd dus binnen de termijn van 2 jaar en 6 maanden geïdentificeerd
- op grond van art 219, zevende lid WIB 92 is de aanslag geheime commissielonen niet van toepassing, ook al werd het voordeel niet vermeld op fiche noch aangegeven door de genieter

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Casus

Afgevaardigd bestuurder X had een debetstand op R/C waarop geen interesten betaald werden. Dit voordeel van alle aard werd niet op de fiche vermeld en de fiscus vestigde de aanslag geheime commissielonen.

## Antwerpen, 3 juni 2014 : geeft de fiscus gelijk

- volgens de statuten en uit dossier blijkt dat er 3 bestuurders waren;
- rekening-courant vermeldde niet specifiek dat ze betrekking had op bestuurder X;
- er kan dus niet zonder meer worden gesteld dat X de enige genieter van het voordeel van alle aard was;
- genieter van het voordeel werd dus niet binnen de termijn van 2 jaar en 6 maanden op ondubbelzinnige wijze geïdentificeerd

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Casus

VZW heeft voor aanslagjaren 2010 en 2011 voordelen van alle aard (privé-gebruik wagen, ziekenfondsbijdragen etc) toegekend aan natuurlijke personen, maar geen fiches hiervoor opgemaakt.

Genieter zijn identiteit werd voor de aanslagjaren 2010 en 2011 bekendgemaakt via antwoord op een vraag om inlichtingen.

Fiscus legt desalniettemin aanslag geheime commissielonen op.

**Rb. Brugge, 25 februari 2015 : geeft de fiscus ongelijk**

- Identiteit genieter werd op tijd bekendgemaakt, nl. op 14 mei 2012;
- Ontheffing bijzondere aanslag op basis van nieuwe art. 219, lid 7 WIB 92

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Kamercommissie Financiën, 28 oktober 2015, CRIV 5 COM 258**

- Waar het op aankomt, is dat er géén twijfel mag bestaan over de identiteit van de verkrijger en dat het bedrag van de uitgaven overeenstemt met hetgeen aan de verkrijger is betaald
- Voorbeelden van ondubbelzinnige identificatie : schriftelijk akkoord van de verkrijger, een niet betwiste fiche 281, etc.

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Termijn van bekendmaking :

- Ondubbelzinnige bekendmaking van de genierter moet gebeuren binnen de twee jaar en zes maand “volgend op 1 januari van het betreffend aanslagjaar”.
- Over welk aanslagjaar gaat het dat van de vennootschap die de fiche had moeten opstellen of van de genierter die belast moet worden op het voordeel ?



# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Voorbeeld 1

Vennootschap heeft een boekhouding per kalenderjaar en kende in maart 2021 een niet op fiche verantwoord voordeel van alle aard aan haar zaakvoerder.

Zowel voor vennootschap als voor de genieter vindt de betaling plaats in aanslagjaar 2022

=> identificatietermijn loopt tot 30 juni 2024

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Voorbeeld 2

Vennootschap voert een boekhouding per 30 juni kende in maart 2021 een niet op fiche verantwoord voordeel van alle aard toe aan haar zaakvoerder.

Voor vennootschap vindt de betaling plaats in aanslagjaar 2021

=> identificatietermijn loopt in deze hypothese tot 30 juni 2023.

Voor genieter is het betreffende aanslagjaar echter 2022

=> identificatietermijn loopt in deze hypothese tot 30 juni 2024

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Vr. & Antw., Kamer, 2015-2016, nr. 54-072, 248 :**

- idee achter deze uitzondering op de aanslag geheime commissielonen is indien de Administratie nog over voldoende tijd beschikt om een aanvullende aanslag te vestigen ten name van de verkrijger;
- het betreffende aanslagjaar is dus dat van de verkrijger, niet dat van de toekennende vennootschap

=> identificatietermijn loopt in voorbeeld 2 tot 30 juni 2021

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## **Bekendmakingstermijn van genieter versus controletermijn van de fiscus :**

- Vennootschap krijgt 2 jaar en zes maanden om de genieter bekend te maken
- Fiscus heeft daarentegen 3 jaar om de vennootschap te controleren én de genieter te belasten !

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

## Voorbeeld

Vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) kende in maart 2019 (aj 2020) een voordeel van alle aard toe. Identificatietermijn loopt tot 30 juni 2022, terwijl controletermijn van de fiscus van aanslagjaar 2020 doorloopt tot 31 december 2022...

Stel dat fiscus pas in september 2022 - tijdens lopende controle van boekjaar 2019 – de niet-verantwoorde kost ontdekt...Termijn voor aanduiding genieter is dan al verstreken : de vennootschap zal dus steeds aanslag moeten betalen én genieter kan nog belast worden tot 31 december 2022

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Grondwettelijk Hof, 26 september 2019**

- ⇒ Periode van 2 jaar en 6 maanden is discriminatie indien de genieter werd belast !
- ⇒ Ongeacht of hij tijdig dan wel laattijdig werd bekendgemaakt

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Wettelijke uitzondering nr 3: aanslag van de binnenlandse verkrijger (art 219, zesde lid, in fine WIB 92)**

De aanslag wordt niet toegepast indien het bedrag begrepen is in een aanslag die met het akkoord van de binnenlandse verkrijger te zijnen name wordt gevestigd binnen de termijn van de artikelen 354, eerste en tweede lid (3 of 7 jaar), en 358 WIB 92 (extra termijn igv bv. Inlichtingen uit het buitenland).

- ⇒ Verkrijger moet **binnenlands** zijn
- ⇒ Verkrijger moet **akkoord gaan** met aanslag
- ⇒ Binnen de wettelijke termijnen

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

**Circulaire 2020/C/77 over het arrest nr. 125/2019 van 26.09.2019 van het Grondwettelijk Hof in verband met een prejudiciële vraag over de toepassing van de afzonderlijke aanslag zoals bedoeld in art. 219, WIB 92, 5 juni 2020**

Indien de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk **binnen** de termijn van 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar, zal **geen afzonderlijke aanslag** worden gevestigd



# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

Indien de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd **buiten** de termijn van 2 jaar en 6 maanden, maar de voordelen nog kunnen worden belast binnen de wettelijke termijnen, zal de betrokken taxatiedienst bij voorrang overgaan tot het vestigen van een aanslag bij die verkrijger.

Wanneer de verkrijger zich **akkoord verklaart** met het voorstel tot wijziging van de aanslag **en** de administratie in het bezit is van een **schriftelijke verklaring van de vennootschap** waarin ze erkent aan de verkrijger een voordeel van alle aard (aard en bedrag) te hebben toegekend, zal in principe geen afzonderlijke aanslag bij de vennootschap worden gevestigd.

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

Wanneer die aanslag **zonder het akkoord van de verkrijger** van de inkomsten wordt gevestigd, zal eveneens een afzonderlijke aanslag worden gevestigd bij de vennootschap “om de rechten van de Schatkist te vrijwaren”.

De identificatie van de verkrijger binnen de wettelijke termijnen moet tot gevolg hebben dat de aanslag bij die verkrijger **definitief** is om de toepassing van de afzonderlijke aanslag te vermijden.

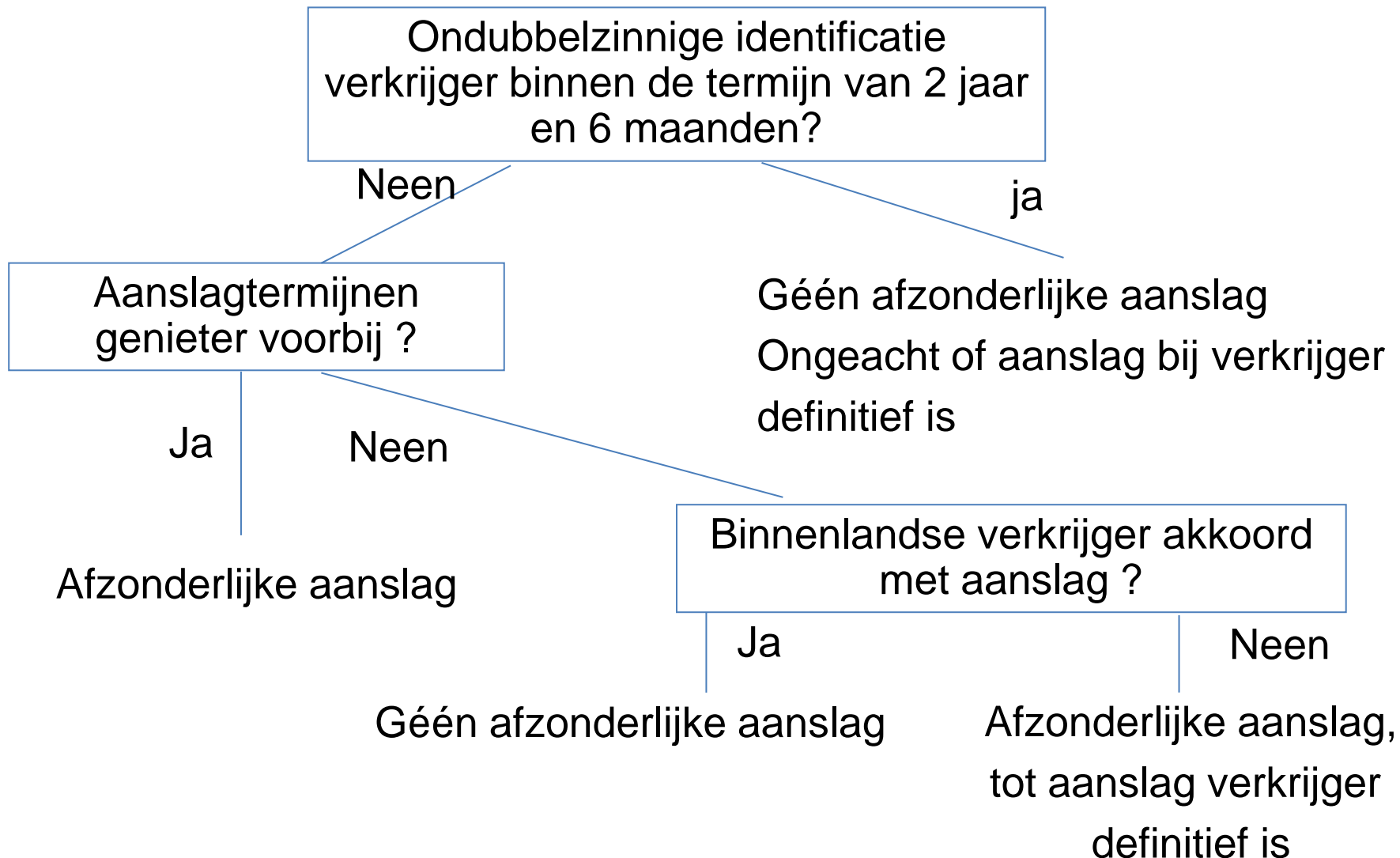
# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen

Wanneer de aanslag bij de verkrijger **definitief** is geworden zal de administratie het **bezwaarschrift** dat de vennootschap tegen de afzonderlijke aanslag heeft ingediend, **aanvaarden**.

Die aanslag is **definitief** in de volgende gevallen:

- de verkrijger dient, binnen de wettelijke termijnen, **geen bezwaarschrift** in tegen de aanslag die bij hem is gevestigd;
- de verkrijger die een bezwaarschrift heeft ingediend, stelt, binnen de wettelijke termijnen, **geen vordering in rechte** in tegen de afwijzende beslissing of de beslissing van niet-ontvankelijkheid van de administratie;
- de verkrijger die een vordering in rechte heeft ingesteld, heeft, **zonder succes (?)**, **al zijn rechtsmiddelen uitgeput** heeft tegen de bestreden administratieve beslissing uitgeput (de gerechtelijke procedure is afgesloten).

# Afzonderlijke aanslag geheime commissielonen



# Tarief en kenmerken van de aanslag

Aanslag heeft afzonderlijk karakter :

- Geen fiscale aftrekken (DBI, vorige verliezen, ..) mogelijk (**art. 207, tweede lid WIB 92**)
- Geen verrekening voorheffingen mogelijk (**art. 292, tweede lid WIB 92**)
- Geen verrekening belastingkrediet mogelijk (**art. 292bis, eerste lid WIB 92**)
- Geen vermeerdering igv onvoldoende voorafbetalingen (**ComIB/92, nr. 219/ 16**)

**Art. 304, §2, lid 2 WIB 92** : met de afzonderlijke aanslag kunnen de RV en de voorafbetalingen wél verrekend worden

# Tarief en kenmerken van de aanslag

**Filosofie** : de bijzondere aanslag is een loutere “vergoedende” aanslag, en waarbij enkel met het verlies aan *inkomstenbelasting* rekening zal worden gehouden.

**Artikel 219, tweede lid WIB 92 :**

De aanslag bedraagt **100%** (tenzij de verkrijger een rechtspersoon is in welk geval het tarief **50%** bedraagt)

Reden :

Om een privé-persoon 100 netto te betalen, moet een brutovergoeding van 200 betaald worden (rekening houdende met marginaal tarief van 50%).

# Aanslagjaar

**Art. 206 KB/WIB 92** : aanslagjaar van vestiging bijzondere aanslag is aanslagjaar “waarin de omstandigheid, waarin de aanslag zijn grond vindt, zich heeft voorgedaan”

Igv niet op fiche verantwoorde kost : het jaar waarin deze als beroepskost werd aangenomen. Opgepast met voorzieningen voor erelonen !

## Casus

Einde mei 1999 : Algemene Vergadering van vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) beslist deel winst boekjaar 1998 als tantième uit te keren

Tantième wordt echter niet op fiche vermeld

Fiscus vestigt aanslag geheime commissielonen voor aanslagjaar 2000.

**Rb. Antwerpen, 16 juni 2006** : aanslag nietig want verkeerd aanslagjaar. Tantième werd afgetrokken in boekjaar 1998 dus aanslagjaar 1999.

# Toepassingsgebied

**ComIB/92, nr. 219/8** : administratieve uitzondering : de aanslag wordt niet toegepast bij:

- a) Sociale voordelen die bij verkrijgers zijn vrijgesteld
- b) Kosten bedoeld in art. 53,9° WIB 92 (jacht, visvangst etc)
- c) “Geringe” giften (fooien, geschenken,..) aan niet-personeelsleden (klanten, leveranciers, ...)
- d) Overdreven beroepskosten art. 53,10° WIB 92



# Toepassingsgebied

## Casus

Vennootschap geeft aan beroepsrelatie (naar aanleiding van een geboorte) een geschenk ten bedrage van 797 EUR. Fiscus past bijzondere aanslag toe want er is geen sprake meer van een “gering” geschenk.

## **Rb Gent, 7 februari 2011 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Terechte toepassing van de bijzondere aanslag
- Geschenken van geringe waarde zijn enkel geschenken met een “gebruikelijke, gematigde waarde” en géén grote luxueuze cadeaus.

# Indiening fiches

## **KB van 3 juni 2007 :**

- verplichte elektronische indiening van de individuele fiches
- via “Belcotax-on-web” : online, ofwel een bestand doorsturen, ofwel door een bestand per drager op te sturen
- tenzij men niet beschikt over de nodige geïnformatiseerde middelen (art. 30 KB/WIB 92)
- Samenvattende opgaven worden door Administratie zelf afgeleid uit de individuele fiches.

Termijn : uiterlijk 30 juni van het jaar volgend op datgene waarop ze betrekking hebben (art. 30 KB/WIB 92)

Soort fiches hangt af van de aard van het inkomen : 281.10, 281.20, 281.45, 281.50, etc.

# Indiening fiches

**Strengere rechtspraak i.v.m. te laat ingediende fiches**

**Cass., 24 februari 1994** : elke tekortkoming aan de ficheplicht moet automatisch aanleiding geven tot de bijzondere aanslag

**Cass., 16 januari 2003** : het niet-tijdig indienen van ‘correct ingevulde’ fiches en opgaven volstaat voor de bijzondere aanslag

**Cass., 10 mei 2002** : Frauduleuze opzet is niet vereist

# Indiening fiches

**ComIB/92, nr. 219/11** : administratieve tolerantie igv te laat ingediende fiches

Géén bijzondere aanslag igv korte vertraging, buiten de wil van de vennootschap en voor zover deze vertraging:

- geen systematisch of vrijwillig karakter heeft;
- niet voortvloeit uit een intentie tot fraude;
- de administratie niet verhindert om tot de taxatie van deze inkomsten ten name van de verkrijgers over te gaan (het moet mogelijk zijn om deze inkomsten nog binnen de wettelijke termijnen te belasten); of
- deze taxatie niet ingewikkelder maakt zonder dat bijzondere omstandigheden dit op feitelijk vlak rechtvaardigen.

# Toepassingsgebied

**Artikel 219 WIB 92** : worden onderworpen aan de aanslag :

- Kosten als bedoeld in artikel 57, lid 1 WIB 92 en die niet zijn verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave (erelonen, bezoldigingen, vaste vergoedingen kosten eigen aan de werkgever, ..)
- Voordelen van alle aard die niet zijn verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave (ongeacht of kost in de boekhouding – bv renteloze lening aan zaakvoerder)
- Verdoken meerwinsten die niet onder het vermogen van de onderneming worden teruggevonden
- de in artikel 53, 24° WIB 92 bedoelde financiële voordelen en voordelen van alle aard

# Toepassingsgebied

**ComIB/92, nr. 219/4** : ook van toepassing igv niet-verantwoorde betalingen aan niet-geïdentificeerde genietters

Voorbeeld: onverantwoorde boeking

- 61 kost (zomaar of zelf gemaakte fictieve factuur) @ 57 kas

# Toepassingsgebied

## Casus

Vennootschap is actief in recyclage schrootafval. Fiscus stelt onregelmatigheden vast bij aankoopborderellen : leveranciers hebben borderellen niet ondertekend, verkeerde adressen vermeld, twijfels over juiste geleverde hoeveelheden etc.

Fiscus past bijzondere aanslag toe want het gaat om betalingen aan niet-geïdentificeerde genietters. Vennootschap had moeten weten dat niet alle leveranciers particulieren zijn, en dat een aantal van hen als btw-plichtigen een factuur had moeten uitreiken.

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

**Luik, 27 november 2015 : geeft de fiscus ongelijk**

- Vraag is of de vennootschap fiches had moeten opstellen voor de ontvangen leveringen van schroot op basis van art. 57 WIB 92, en meerbepaald art. 57, 1° WIB 92 (betalingen aan niet-personeelsleden);
- art. 57, 1° WIB 92 heeft het over “commissies, makelaarslonen, handels-of andere restorno’s, toevallige of niet-toevallige vacatiegelden of erelonen, gratificaties, **vergoedingen** of voordelen van alle aard die voor de verkrijger al dan niet in België belastbare beroepsinkomsten zijn”;
- het begrip “vergoedingen” viseert enkel geldsommen die dienen als tegenprestatie voor een werk of een **dienstprestatie**;
- Administratie trekt noch het bestaan van de leveringen, noch de omvang en de betaalde prijs in twijfel;
- Gevolg : géén aanslag geheime commissielonen



# Toepassingsgebied

- 1) Kosten bedoeld in artikel 57, lid 1 WIB 92
  - a) commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, toevallige of niet-toevallige vacatiegelden of erelonen, gratificaties, vergoedingen of voordelen van alle aard die voor de verkrijgers *al dan niet in België belastbare beroepsinkomsten* zijn
  - b) Bezoldigingen, pensioenen, renten of als zodanig geldende toelagen, betaald aan personeelsleden (..) met uitzondering van sociale voordelen die ten name van de verkrijgers vrijgesteld zijn
  - c) **Vaste** vergoedingen toegekend aan de leden van het personeel als terugbetaling van de werkelijke kosten eigen aan de werkgever
  - d) Auteursrechten en naburige rechten

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

## Casus

Vennootschap exploiteert rust- en verzorgingstehuizen, en de – honderden – senioren betalen maandelijks bedrag voor kost en inwoon, maar ook nog de kosten die de vennootschap voor hen heeft voorgesloten (bv. kosten van dokters en apothekers). Vennootschap maakt voor elke betaling aan dokters (en die erna teruggevorderd wordt van de rusthuisbewoners) een fiche 281.50 op. Het gaat jaarlijks over honderden fiches.....

Teneinde deze administratieve last te verminderen, wenst vennootschap deze voorgesloten kosten niet meer als een kost in de boekhouding op te nemen, maar op de balans op te nemen als een vordering op de rusthuisbewoners.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

**Artikel 57 WIB 92 heeft het uitdrukkelijk over kosten...(vervolg)**

**Voorafgaande Beslissing nr. 2013.306 van 5 november 2013 :**

- Geeft de vennootschap gelijk : de doorgerekende kosten zijn geen diensten of goederen die aan derden worden geleverd en dienen dus niet als een omzet te worden geregistreerd in de boekhouding
- Aangezien de kosten één-op-één doorgerekend worden, genereert de vennootschap zelve geen omzet
- Als de betalingen door de bewoners aan het rusthuis geen omzet vormen voor de vennootschap, zijn de betalingen door de vennootschap aan de dokters geen kosten
- Vermits er geen kosten geboekt zijn, dienen er geen fiches te worden opgemaakt

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

a) Commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, etc : zie Vak 4 van fiche 281.50

1. Commissies, makelaarslonen, restorno's etc (aan handelaars en handelsvennootschappen)
2. Erelonen of vacatiegelden (vrije beroepers)
3. Voordelen van alle aard (aan zelfstandigen)



# Ziekenhuizen slaan alarm over claims fiscus

Tgd, 9/12/17

De Vlaamse ziekenhuisdirecteurs luiden de alarmbel bij de regering-Michel. Omdat de Bijzondere Belastinginspectie de sector blijft gijzelen met 'exuberante' miljoenenclaims.

LARS BOVÉ

Gisteren hebben de Vlaamse ziekenhuisdirecteurs groen licht gegeven voor de brief die de ziekenhuis-koepel Zorgnet-Icuro zal versturen naar de federale regering. De brief is gericht aan premier Charles Michel (MR), alle vicepremiers, minister van Financiën Johan Van Overtveldt (N-VA) en minister van Volksgezondheid Maggie De Block (Open VLD). Ook Vlaams minister van Volksgezondheid Jo Vandeuren (CD&V) mag de brief in zijn bus verwachten.

In de zomer maakte De Tijd bekend dat de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) een monsterclaim had afgevuurd op het Ziekenhuis Oost-Limburg (ZOL), dat 3.000 medewerkers telt. Intussen is de belastingfactuur al opgelopen tot meer dan 110 miljoen euro. Zolang de patstelling blijft, zal dat bedrag verder oplopen.

Wat is het probleem? De BBI viest de manier waarop de ziekenhuizen de erelonen aangeven die ze uitkeren aan artsen die in een pool werken, bijvoorbeeld binnen een

'maatschap'. Veel ziekenhuizen maken geen aparte fiscale fiches op van de erelonen die elke geneesheer individueel opstrijkt, maar alleen voor de pool waarin ze zich hebben verenigd. Volgens de BBI hindert dat de belastingcontroles. Met als gevolg dat de BBI van het Limburgse ziekenhuis het totale bedrag claimt van alle honoraria die het in 2013 en 2014 uitbetaalde, plus een verhoging met 103 procent voor zogeheten 'geheime commissielonen'.

De ziekenhuis-koepel Zorgnet-Icuro hoopte afgelopen zomer zo snel mogelijk de kwestie met de fiscus te kunnen uitklaren, omdat de BBI met de zaak in Limburg een precedent wil scheppen. Dus hangt de claim als een zwaard van Damocles boven de meer dan 60 ziekenhuizen in Vlaanderen.

In hun brief aan de regering-Michel waarschuwen de Vlaamse ziekenhuisdirecteurs dat het zo niet verder kan. 'De BBI heeft onlangs een nieuwe belastingaanslag verstuurd naar het ZOL, ondanks de lopende gesprekken en het feit dat het ziekenhuis de fiches opstelde conform de richtlijnen die Zorgnet-Icuro - in afwachting van een definitieve regeling - toestuurde aan zijn leden. De sector is zeer bezorgd over deze ontwikkelingen.'

'Het uitblijven van de nodige instructies vanwege de fiscale administratie en de hardnekkigheid waar-

## 110 miljoen

Het Ziekenhuis Oost-Limburg kreeg van de BBI een belastingclaim van 110 miljoen euro. De Vlaamse ziekenhuisdirecteurs stellen dat die claim het voortbestaan van het ziekenhuis bedreigt.

mee de BBI doorgaat, creëren totale rechtsonzekerheid in de sector.'

'Het is zorgwekkend dat in een dossier waarin geen onregelmatigheden werden aangetoond en dat blijkbaar een louter administratieve inslag heeft, onredelijke standpunten en taxaties worden opgelegd. Ondanks alle inspanningen die de betrokken instelling en artsen al leverden om de gevraagde transparantie te geven.'

'Los van de gegrondheid van de feiten en de sanctie zijn de kwalificatie door de BBI als 'geheime commissielonen' en de boete die de BBI daaraan verbindt exuberant. De omvang van de bedragen brengt het voortbestaan van de instellingen die worden gevisieerd rechtstreeks in het gedrang.'

'Alleen al het feit dat de fiscale administratie op brede schaal onderzoekt welke de beste oplossing is voor deze problematiek toont aan dat er geen sluitende bepalingen bestaan.'

'Als sector vragen we met de grootste aandring dat de rechtszekerheid zo snel mogelijk wordt hersteld. Voor de lopende onderzoeken, maar ook voor potentiële toekomstige dossiers moet een sluitende oplossing worden aangereikt. Intussen wenst de sector dat de fiscale administratie de nodige stappen doet om de aberraties recht te trekken.'

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

a) Commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, etc (vervolg) :

Moeten de aard van **beroepsinkomsten** hebben bij genieter

**Voorafgaande Beslissing nr. 2012.0312 van 18 september 2012**

- “aanwervingspremie” van 250 EUR per aangebrachte kandidaat-werknemer is een divers inkomen voor de verkrijger
- Is een aftrekbare kost voor de vennootschap,
- **zonder** dat er een fiche moet worden opgemaakt (randnr. 24)

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

a) Commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, etc (vervolg) :

- Moeten niet noodzakelijk in België belastbaar zijn (dus ook igv buitenlandse genieter)

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

## Art. 57, lid 3 WIB 92 : uitzondering

**Het eerste lid, 1°, is niet van toepassing** wanneer de er beoogde kosten verbonden zijn aan de leveringen van goederen of diensten verricht door een belastingplichtige gevestigd op het grondgebied van de Gemeenschap (...) of in Noorwegen, IJsland of Liechtenstein, waarvoor **een factuur of een document in de plaats ervan werd opgesteld.**

⇒ Geen verplichting om een fiche 281.50 op te stellen wanneer een factuur of een document in de plaats ervan daadwerkelijk is uitgereikt door een belastingplichtige die op het grondgebied van de Europese Economische Ruimte is gevestigd



# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

Onder een **factuur of een document in de plaats ervan** wordt niet enkel een **factuur** overeenkomstig de BTW-reglementering van toepassing op de belastingplichtige verstaan, maar eveneens :

- een **creditnota**, of
- een **vereenvoudigde factuur** bedoeld in artikel 13 van het KB nr. 1 van 29 december 1992, in de gevallen waarin ze toegelaten is, alsook
- het **bijzonder stuk** in de zin van artikel 53, § 3, van het W.BTW, indien het een levering van een goed of een dienst betreft binnen een Belgische BTW-eenheid.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

## a.3) Voordelen van alle aard aan zelfstandigen

Voordelen van alle aard aan zelfstandige klanten en zakenrelaties (bv. snoepreisjes, geschenken in natura, ..)

Administratieve tolerantie : zijn niet belastbaar (**ComIB/92, nr. 25/9**):

- Kleine voordelen nav receptie aangeboden door leverancier aan klanten met reclamedoeleinden;
- Occasionele deelname aan zakendiner;
- Geschenken van “geringe waarde” gegeven aan klanten nav familiale gebeurtenissen zoals huwelijk, geboorte, overlijden, ed.;
- Toebehoren die in het raam v/e normale verkooppolitiek bij de verkoop van investeringsgoederen aan klanten worden geschonken (= commerciële korting)

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

a.3) Voordelen van alle aard aan zelfstandigen

## **Voorbeeld**

Vennootschap geeft tabletcomputer aan klanten (professionelen) die belangrijke hoeveelheden afnemen

=> Op fiche

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

a.3) Voordelen van alle aard aan zelfstandigen

## Medische congressen

**Rb. Brussel, 17 mei 2006** : geneesheer doet kostenbesparing door gratis deelname aan congressen. Zijn dus voordelen van alle aard die door de farmaceutische firma's op fiche dienden vermeld te worden.

**Circ. nr. Ci.RH.243/589.859 van 29 mei 2008 ("Mdeon"):**

Farmaceutische firma's die visum krijgen van vzw Mdeon, moeten de voordelen voor de deelnemers vermelden op fiche 281.50. De deelnemende artsen moeten dat bedrag als VAA bij beroepsinkomsten voegen, maar mogen dit zonder extra bewijslast als een beroepskost aftrekken. Het gedeelte maaltijden dat inbegrepen is, wordt op 8% van het totale voordeel geraamd en is dus voor 69% aftrekbaar.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

## a.3) Voordelen van alle aard aan zelfstandigen

medische firma staat aan haar klanten (zelfstandige apothekers)  
hoeveelheidskortingen toe (10 producten kopen + 1 gratis)

**Hof van Brussel, 13 juni 2001 :**

- Gratis geleverde goederen die bestemd zijn voor verkoop: fiches zijn vereist want is een voordeel van alle aard
- Terecht afzonderlijke aanslag gevestigd

Enige administratieve toegeving = bijkomende goederen geleverd voor publicitaire of promotionele doeleinden (“staaltjes”)

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

a.3) Voordelen van alle aard aan zelfstandigen

Verzekeraar organiseert tombola voor zelfstandige makelaars

Makelaar wint een personenwagen

**Hof van Cassatie, 10 mei 2007 : geeft de fiscus ongelijk**

Voordeel van alle aard = waarde tombolabiljet, niet de personenwagen

Voordeel uit tombolatrekking is te wijten aan toeval en niet aan uitoefening beroep

Enkel tombolabiljet is verkregen dankzij beroepswerkzaamheid

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

**ComIB/92, nr. 57/64** : géén fiche noch samenvattende opgave voor :

a) Bedragen of voordelen van max. 125 EUR per jaar per genierter

b) Handelsrestorno's rechtstreeks in min gebracht op factuur.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

Opmaak fiches 281.50 :

Te vermelden bedrag:

Principe: steeds bedrag exclusief BTW

Uitzondering: bedrag inclusief BTW voor de voordelen van alle aard verstrekt aan zelfstandige klanten

Adres = privé-adres ! **Parl. Vr. nr. 800 van 2 oktober 2001, VAN WEDDINGEN** : geen probleem als ter goeder trouw beroepsadres wordt opgegeven. Enkel wanneer fiscus woonplaats genieter niet kan achterhalen binnen aanslagtermijn, is art. 57, 1° WIB 92 niet voldaan.



# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

## Voorbeelden

1. Ereloon van notaris-BV : geen fiche (factuur, boekhoudwetgeving)
2. Ereloon zelfstandig notaris : geen fiche (factuur, boekhoudwetgeving)
3. Ereloon buitenlands dienstverrichter : geen fiche indien factuur of gelijkaardig document ontvangen
4. Bloemstuk van 120 EUR aan klant : geen fiche (< 125 EUR)
5. Commissieloon zelfstandig handelsvertegenwoordiger : geen fiche (factuur, boekhoudwetgeving)

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

b) Bezoldigingen, pensioenen, renten, met uitzondering van sociale voordelen

- Bezoldigingen : cfr. art. 30 WIB 92 : werknemers en bedrijfsleiders
- Dus inclusief voordelen van alle aard, stopzettingsvergoedingen, geherkwalificeerde huur, ...

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

**Kosten eigen aan de werkgever : vermelding op fiche 281.10 en 281.20 – vanaf 1 januari 2020**

Soort vergoeding	Vermelding op fiche, onder b)	Vermelding in rechterkolom
Forfaitaire, op basis van « ernstige normen »	JA – ernstige normen	Werkelijk betaald bedrag
Forfaitair, niet op basis van « ernstige normen »	JA	Werkelijk betaald bedrag
Op basis van bewijsstukken	JA – bewijsstukken	Werkelijk betaald bedrag
Forfaitair (niet volgens ernstige normen) en bewijsstukken	Ja –bewijsstukken	Werkelijk betaald bedrag

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

## Opmerking

- Artikel 57, lid 1 WIB 92 viseert enkel de vaste (“forfaitaire”) vergoedingen
- Artikel 57, lid 2 WIB 92 viseert de variabele vergoedingen (“op basis van bewijsstukken”)

⇒ Vermits art. 219 WIB 92 enkel verwijst naar de kosten van het eerste lid van art. 57 WIB 92 is er enkel afzonderlijke aanslag mogelijk indien de forfaitaire vergoedingen niet op fiche werden vermeld, maar niet igv de variabele vergoedingen niet op fiche werden vermeld...

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

Vergoedingen van kosten eigen aan de werkgever zijn belastingvrij in hoofde van de werknemer (art. 31, lid 2, 1° WIB 92) en de bedrijfsleider (art. 32, lid 2, 1° WIB 92)

Het is dan ook aan de Administratie om te bewijzen dat het om een vermomde bezoldiging gaat.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

## Casus

Manager (“adjunct-directeur”) ontvangt, naast een maandelijks salaris van 7.000 EUR, een forfaitaire onkostenvergoeding van 500 EUR per maand. Fiscus vindt dat de onkostenvergoeding een verdoken bezoldiging is, aangezien :

- De onkostenvergoeding in de arbeidsovereenkomst wordt vermeld tesamen met het salaris
- Aanzienlijk bedrag, dat forfaitair is en geen bewijsstukken
- Genieter beschikt over firmawagen en VISA-kaart van de werkgever

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

## Casus (vervolg)

**Antwerpen, 20 maart 2012 : geeft fiscus ongelijk :**

- Fiscus moet bewijzen dat het verdoken bezoldiging betreft
- Arbeidsovereenkomst vermeldt duidelijk dat het om terugbetaling van kosten gaat
- Fiscus toont niet aan dat vergoeding niet zou gediend hebben ter dekking van kleine kosten
- Bedrag is niet overdreven, in vergelijking met maandloon
- Afwezigheid van bewijsstukken duidt niet per se op bezoldiging. Dit vereisen zou omkering van de bewijslast betekenen

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

## Casus

Notaris liet zich laten via credit R/C 750 EUR per maand toekennen als terugbetaling kosten eigen aan de werkgever (restaurantkosten, relatiegeschenken ed).

Fiscus vindt dat dit overdreven is en beperkt het bedrag tot 6.500 EUR per jaar. Het verschil onderwerpt ze aan de aanslag geheime commissielonen bij afwezigheid van fiches.



# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

c) Vaste vergoedingen als terugbetaling kosten eigen aan werkgever

**Rb Brussel, 8 oktober 2012 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Indien vergoedingen forfaitair zijn, kan fiscus tegenbewijs voor het vermoeden van niet-belastbaarheid leveren door te wijzen op het onredelijke of niet-verantwoorde karakter van de kosten
- Groot deel van de kosten konden wél worden verantwoord met stukken (restaurant, relatiegeschenken,..), en ten tweede kon groot deel van de kosten door vennootschap rechtstreeks worden betaald
- Fiscus heeft terecht de kosten beperkt tot 6.500 EUR per jaar, en het excedent als een voordeel van alle aard gekwalificeerd (en hierop de bijzondere aanslag gevestigd)

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

Omtrent forfaitaire kostenvergoedingen **moet** aan de Dienst Voorafgaande Beslissingen een “voorafgaande beslissing” (ruling) gevraagd worden.

Ontwerpaanvraag is te vinden op [www.ruling.be](http://www.ruling.be)

Klassieke formuleringen bij dergelijke rulings :

- Vergoedingen zijn functiegebonden en niet persoonsgebonden;
- Bedragen zijn niet indexeerbaar;
- De forfaitaire kosten kunnen niet meer op basis van werkelijke bewijsstukken door werkgever ten laste genomen worden;
- Indien genietters werkelijke kosten bewijzen, zijn ze verplicht van deze forfaitaire vergoedingen in mindering te brengen van de bewezen beroepskosten en dit in de mate dat deze vergoedingen betrekking hebben op hun bewezen beroepskosten

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

Kosten eigen aan werkgever : Voorafgaande Beslissingen

Klassieke formuleringen bij dergelijke rulings (vervolg) :

- Vennootschap houdt nominatieve lijsten van de genietters ter beschikking
- Bedragen worden evenredig verminderd igv deeltijdse arbeid, lange afwezigheid door buitenlandse dienstreis of andere reden dan jaarlijks vakantieverlof
- Van het bestaan van de vergoedingen wordt vermelding gemaakt op de individuele fiches (“JA – ernstige normen”)
- Bepaalde uitgaven (bv autokosten of restaurantkosten) zijn in hoofde van vennootschap slechts beperkt (of niet) aftrekbaar
- Ruling gelding voor 3 of 5 jaar

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

## Kosten eigen aan werkgever (vervolg)

Forfaitaire vergoedingen

Minimum/mnd	Maximum/mnd	Nr.	Datum
150	349	2019.0797	26.11.2019
80	235	2019.0907	19.11.2019
60	349	2019.0742	01.10.2019
85	274	2019.0538	09.07.2019

Soorten kosten : thuishkantoor, autokosten, reiskosten, representatiekosten, documentatie, communicatie

# Sarens sluit akkoord met BBI over miljoenenclaims



De kranengroep dreigde tientallen miljoenen te moeten afdragen voor werknemers in het buitenland, een molensteen in de zoektocht naar een nieuwe investeerder.

**H**et kranenbedrijf Sarens gaat een miljoenenakkoord sluiten met de Bijzondere Belastinginspectie (BBI). Dat vernam De Tijd en bevestigt de advocaat van het bedrijf, Stefan Sablon.

De BBI had ontdekt dat Sarens zijn **personeel dat de wereld rondreist**, bijvoorbeeld om kranen te helpen bedienen, nog een **onkostenvergoeding uitbetaalde, boven op hun loon en hotelkosten**. Sarens zag geen graten in die 'marktconforme' forfaitaire vergoedingen, maar volgens de BBI ging het om '**geheime commissielonen**' die op grote schaal werden uitbetaald.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

Kosten eigen aan werkgever

Mogelijk misbruik credit rekening-courant :

Zaakvoerder/bestuurder beweert van bepaalde rekeningen van de vennootschap te hebben betaald, en laat vennootschap overgaan tot creditering van zijn/haar rekening-courant. Wanneer echter het bewijs van daadwerkelijke betaling van een rekening van de vennootschap door zaakvoerder/bestuurder niet kan geleverd worden, stelt fiscus dat een bezoldiging werd vermomd als een terugbetaling van kosten eigen aan de werkgever, en past ze afzonderlijke aanslag toe wegens geen vermelding hiervan op fiche.

# 1. Kosten bedoeld in art. 57, lid 1 WIB 92

Kosten eigen aan werkgever

Mogelijk misbruik credit rekening-courant (vervolg) :

**Hof van Beroep van Luik, 22 juni 2011** : stelt fiscus in het gelijk :

- Geen enkel bewijs voorhanden dat zaakvoerder leveranciers zelf zou hebben betaald ;
- Boekhoudkundige verwerking van de betalingen gebeurde niet chronologisch, doch door één enkele boeking op het einde van het jaar;
- Terechte toepassing afzonderlijke aanslag : inschrijving op credit rekening-courant heeft immers tot effect dat eigendom van de sommen overgaat naar privé-vermogen van de zaakvoerder.

## 2. Voordelen van alle aard

### 2. Voordelen van alle aard die niet zijn verantwoord door individuele fiches en samenvattende opgaven

- > boeking als kost niet vereist !
- > reactie wetgever op rechtspraak inzake renteloze leningen aan zaakvoerder

Welk bedrag noteren op fiche? 3 ramingsmethoden :

- Werkelijke waarde (incl. BTW);
- Kostprijs + BTW (zelf vervaardigde goederen);
- Forfaitaire waarde (cfr. art. 18 KB/WIB 1992, bv. personenauto's)

=> Dus niet noodzakelijk kosten die vennootschap gedragen heeft



## 2. Voordelen van alle aard

### Tenlasteneming van privé-kosten of privé-investeringen

#### Bewijslast Administratie :

- Tenlasteneming van privé-investering van de bedrijfsleider of werknemer
- Bedrag van het voordeel :
  - Art. 36, §1, lid 1 WIB 92 : “Anders dan in geld verkregen voordelen van alle aard gelden voor de *werkelijke waarde* bij de verkrijger”;
  - Art. 36, §1, lid 2 WIB 92 : de Koning kan regels vaststellen om die voordelen op een vast bedrag te ramen (zie de waardering van het voordeel van alle aard uit persoonlijk gebruik van een personenauto, onroerende goederen, ..)

## 2. Voordelen van alle aard

### Tenlasteneming van privé-kosten of privé-investeringen

#### Casus

Zelfstandig bedrijfsleider van sponsor van KBVB gaat, op kosten van KBVB, mee op verplaatsing met Rode Duivels naar Italië, Turkije, Portugal en Azerbeidzjan. Fiscus stelt dat bedrijfsleider hiermee een voordeel van alle aard verkregen heeft en raamt, het voordeel op tussen 1.100 en 1.600 EUR per reis.

## 2. Voordelen van alle aard

**Antwerpen, 18 november 2014 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Er is een verband met de **beroepswerkzaamheid**
- **Voordeel** heeft wel degelijk een waarde voor de verkrijger, aangezien hij zit als voetballiefhebber heeft geout in de krant en specifiek als liefhebber van de Rode Duivels
- **Kostprijs** van de reizen werd bepaald op cijfers van de KBVB, en fiscus ging er terecht vanuit dat de waarde van het voordeel gelijk is aan de prijs die de verkrijger er zelf voor zou moeten betalen.

**Zie addendum van 3 september 2013 aan Circ. nr. Ci.RH.241/603.725 van 6 augustus 2010**

## 2. Voordelen van alle aard

Uitzondering : géén melding op fiche als bedrag **in het belastbare tijdperk zelf** opgenomen onder de opbrengsten van de vennootschap :

- a) Ofwel door facturatie voordeel aan betrokkene;
- b) Ofwel bij correctieboeking van het voordeel op rekening courant:

416 R/C bedrijfsleider	XXX	
@ 74 bedrijfsopbrengsten		XXX
451 verschuldigde BTW		XXX

## 2. Voordelen van alle aard

**Addendum van 23 december 2011 aan Circ. Nr. Ci.RH.421/605.074 van 1 december 2010 (vervolg) :**

- Wanneer voordeel van alle aard tijdens belastbaar tijdperk van toekenning op debet van de R/C van de genietter wordt geboekt : geen voordeel van alle aard
- **Houding waarbij opzettelijk geen fiches worden opgesteld en fiscale controle wordt afgewacht om dan bedrag op R/C te vermelden wordt niet aanvaard**
- Met oog op vermijden van toename van administratieve en gerechtelijke geschillen, lijkt het redelijk om rekening te houden met **goede wil** van belastingplichtige, het uitzonderlijke karakter van de niet-aangifte, het relatieve belang van de fout, met name in vgl met de andere fiscale verplichtingen waaraan hij we heeft voldaan etc

## 2. Voordelen van alle aard

**Addendum van 28 november 2013 bij Circulaire nr Ci.RH.421/628.803 (AA Fisc nr. 30/2013) van 22 juli 2013**

- Restaurantkosten met een privé-karakter die geherkwalificeerd worden in voordelen van alle aard moeten in principe onderworpen worden aan de personenbelasting in hoofde van de genieter;
- Het feit dat een dergelijk voordeel niet in de personenbelasting zou zijn belast kan op geen enkele wijze aanleiding zijn voor de toepassing van de afzonderlijke aanslag;
- Deze restaurantkosten, met het karakter van een voordeel van alle aard, moeten dan wel in hoofde van de vennootschap onder de verworpen uitgaven worden opgenomen

=> Nooit afzonderlijke aanslag op restaurantkosten ?

## 2. Voordelen van alle aard

**Parl. St., Kamer, 54-0672/001, p. 10 :**

Voor kleine kosten die niet beroepsmatig blijken te zijn, zoals restaurantkosten, receptiekosten, bescheiden ICT-kosten, klein kantoormateriaal, enz. geldt dat deze niet onderworpen worden aan deze bijzondere aanslag.

Nadelen :

- geen wettelijke basis
- wat is “klein” ?
- wat is “enzovoort” ?

## 2. Voordelen van alle aard

### Casus

Vennootschap brengt kosten van twee personeelsfeesten en verschillende restaurantbezoeken fiscaal in. Fiscus stelt dat beroepsmatige karakter niet bewezen wordt, en weigert aftrekbaarheid op basis van art. 49 WIB 92. Daarnaast legt ze aanslag geheime commissielonen op omdat genieter(s) niet op ondubbelzinnige wijze geïdentificeerd werden.

Vennootschap baseert zich op adm. tolerantie uit addendum van 28 november 2013 bij Circulaire nr Ci.RH.421/628.803 (AA Fisc nr. 30/2013) van 22 juli 2013, waarin staat dat er op restaurantkosten geen afzonderlijke aanslag mag toegepast worden.



## 2. Voordelen van alle aard

### Casus (vervolg)

**Gent, 30 oktober 2015 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Administratieve tolerantie is onwettelijk (“contra legem”) en kan dus niet worden toegepast
- Aangezien de genietters van het voordeel niet geïdentificeerd zijn, is de aanslag geheime commissielonen van toepassing

# 3. Verdoken meerwinsten

3) Verdoken meerwinsten die niet onder de bestanddelen van het vermogen worden teruggevonden

Wat is een “verdoken meerwinst” ?

**ComIB/92, nr. 219/19 :**

“De door de Administratie vastgestelde winsten die niet begrepen zijn in het boekhoudkundige resultaat van de vennootschap en derhalve evenmin onder de bestanddelen van het vermogen van de vennootschap worden teruggevonden. Inzonderheid betreft het de omzet die een onderneming in het zwart heeft gerealiseerd.”

# 3. Verdoken meerwinsten

3) Verdoken meerwinsten die niet onder de bestanddelen van het vermogen worden teruggevonden

**Artikel 219, derde lid WIB 92**

Als verdoken meerwinsten worden niet aangemerkt, de reserves als bedoeld in artikel 24, eerste lid, 2° tot 4° WIB 92

=> Onderschattingen van activa etc zijn géén verdoken meerwinsten

# 3. Verdoken meerwinsten

## 3) Verdoken meerwinsten die niet onder de bestanddelen van het vermogen worden teruggevonden

Wat is een “verdoken meerwinst” ? (vervolg)

Twee interpretaties in rechtsleer :

- “Extensieve interpretatie” : elke verhoging van het belastbare resultaat die het gevolg is van verbergen van winst. Dus ook igv geregisteerde omzet maar verwerpen van kosten waartegenover geen prestaties staan
- “Beperkende interpretatie” : enkel “zwarte omzet”

Rechtspraak is verdeeld : zie verder

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus

Belgische vennootschap betaalt management vergoeding aan een andere Belgische vennootschap. Onderzoek toont aan dat tegenover deze facturen geen werkelijke prestaties staan, en uitschrijver werd veroordeeld voor uitreiken valse facturen.

**Antwerpen, 11 oktober 2011 :**

- Door valse facturen in de boekhouding op te nemen werd deel van de winst verborgen gehouden
- Aangezien factuur effectief betaald werd, heeft de meerwinst het vermogen van de onderneming verlaten
- Afzonderlijke aanslag werd terecht toegepast

In dezelfde zin : **Antwerpen, 6 december 2011**

**Bevestigd door Cassatie, 20 februari 2014**

# 3. Verdoken meerwinsten

## Artikel 219, lid 4 WIB 92 :

Bovendien worden de voormelde verdoken meerwinsten slechts onderworpen aan deze aanslag in het geval zij niet het gevolg zijn van een verwerping van beroepskosten.

- ⇒ Dit betekent niet dat in geval van het verwerpen van kosten er geen sprake kan zijn van “verdoken meerwinsten” !
- ⇒ Art. 219, lid 5 zegt enkel dat indien verdoken meerwinsten ontstaan door de verwerping van kosten, deze niet onderworpen worden aan de afzonderlijke aanslag ...

# 3. Verdoken meerwinsten

## Artikel 219, lid 5 WIB 92 :

- ⇒ artikel 219 WIB 92 maakt dus een onderscheid naargelang de ontstaansreden van de verdoken meerwinst :
- Gaat het om niet-geregistreeerde omzet, dan kan de afzonderlijke aanslag toepasselijk zijn.
  - Gaat het om verworpen kosten, dan kan de aanslag niet toegepast worden
- ⇒ Artikel 219 WIB 92 heeft het over “kosten” die verworpen worden, zonder onderscheid te maken tussen het soort van kosten, dan wel of de kosten verworpen worden wegens overdreven/niet beroepsmatig/fictief/...

# 3. Verdoken meerwinsten

**Circulaire Ci.RH. 421/636.468 van 11 juni 2015, nr. 24 :**

De voormelde beperking heeft geen uitwerking en de afzonderlijke aanslag wordt bijgevolg wel toegepast in geval van valse of fictieve facturen wanneer wordt aangetoond, met inbegrip van het vermoeden, dat de sommen aan de vennootschap werden onttrokken met het oog op betalen van kosten zoals bedoeld in art. 57 WIB 92”

=> Werkelijke aard van de betaling is van doorslaggevend belang : als het gaat om een verdoken betaling van een bezoldiging of commissieloon, zal aanslag van toepassing zijn, niet als een verdoken meerwinst maar op basis van art. 57, 1° WIB 92 zijnde een niet op fiche verantwoord commissieloon.



# 3. Verdoken meerwinsten

**ComIB/92, nr. 219/26 :**

Valse of fictieve aankoopfacturen moeten in principe op de rekening 60 moet worden geboekt, en beïnvloeden enkel de brutowinst van de vennootschap. Dergelijke factuur vormt geen kost zoals bedoeld door de fiscale bepalingen inzake de beroepskosten (art. 49 en 195 ev. WIB 92) “

=> voorraadbewegingen (rekening 60) zijn geen echte “kosten” (itt diensten en diverse goederen van rekening 61) en de mogelijke verwerping ervan kan wél aanleiding geven tot verdoken meerwinsten die onder de bijzondere aanslag vallen.

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus

Vennootschap neemt uitgaven op waarvan tijdens strafrechtelijke procedure blijkt dat het valse facturen zijn want niet beantwoorden aan werkelijke leveringen. Fiscus past aanslag geheime commissielonen toe, op basis van redenering uit circulaire dat aankoopfacturen geen “kosten” zijn in de zin van art. 49 WIB 92.

## **Rb Antwerpen, 26 juni 2015 : stelt de fiscus in het ongelijk**

- Het gaat om een verdoken meerwinst die ontstaat uit de verwerping van kosten, en waarvan art. 219, lid 5 WIB 92 de aanslag geheime commissielonen uitsluit
- Fictieve aankoopfacturen vallen nu onder de “gemeenrechtelijke fiscale behandeling van de verworpen uitgaven” (dus niet aftrekbaar)

Zie eveneens **Bergen, 16 maart 2016**

# 3. Verdoken meerwinsten

## Meerwinsten is niet meeromzet !

Uit zwarte boekhouding van mosselleverancier blijkt dat restaurant De Zeemeeuw voor 10.000 EUR mosselen heeft aangekocht zonder factuur. De gebruikelijke winstmarge voor verkoop van mosselen is drie maal het bedrag van de aankopen, en het restaurant wordt dus belast op een meerwinst van 20.000 EUR + 3.600 EUR BTW = 23.600 EUR :

Niet-geboekte aankopen	10.000
Winstmarge	<u>x 3</u>
Meeromzet	30.000
- niet-geboekte aankopen	<u>-10.000</u>
Meerwinst	20.000
BTW op meerwinst	<u>3.600</u> (12% op 30.000)
Basis aanslag	23.600

# 3. Verdoken meerwinsten

## Bewijslast van verdoken meerwinsten

Administratie moet bewijzen:

1. Bestaan van een verdoken meerwinst
2. die het vermogen van de vennootschap heeft verlaten

Vermoeden op vermoeden is niet toegelaten !

# 3. Verdoken meerwinsten

**Rb Leuven, 8 oktober 2008**

- Vennootschap is niet in staat van detail van haar voorraad wijnflessen aan te tonen. Fiscus veronderstelt dat de flessen verkocht zijn en past afzonderlijke aanslag toe.
- Rechtbank stelt vast dat de voorraad (die op het actief van de balans staat) niet meer aanwezig is en oordeelt dat fiscus terecht vermoedt dat de flessen verkocht zijn. Meerwinst wordt geschat met de gebruikelijke winstmarge en met BTW.
- Deze meerwinst kan niet worden teruggevonden onder het vermogen van de vennootschap. Dit is geen vermoeden doch een bekend feit
- Fiscus heeft dus geen vermoedens op vermoedens toegepast en dus terecht de afzonderlijke aanslag toegepast.

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus

Fiscus (her)berekent omzet van een horecazaak (restaurant) op basis van aangekochte flessen drank. Dit gebeurt adv een schatting van het aantal glazen dat per fles wordt geschonken, gecombineerd met het vermoeden dat per halve fles wijn of per twee frisdranken één maaltijd wordt verkocht. Vennootschap stelt dat fiscus zich niet baseert op bekende feiten, maar een vermoeden op een vermoeden heeft gestapeld.

## Cassatie, 22 mei 2014 : geeft de fiscus gelijk

- Geen enkele wetsbepaling belet dat de aanname van feiten waarop een feitelijk vermoeden is gebaseerd “zelf het resultaat kan zijn van een bewijsvoering door vermoedens” (!)
- Aanslag werd dus eigenlijk maar op één vermoeden gebaseerd

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus

Vennootschap baat snackbar uit die voornamelijk pizza's verkoopt. Fiscus ontdekt dat de vennootschap in het zwart bloem heeft aangekocht.

Verdoken meerwinst ("extra" pizza's) wordt berekend op basis van hoeveel deeg er nodig is om één pizza te bereiden. Fiscus gebruikt "vrij toegankelijke informatie", zijnde het gewicht dat is vermeld op de verpakking van "gebruiksklaar pizzadeeg" zoals dat wordt verkocht in de supermarkt, en besluit dat er 270 gram deeg nodig is om één pizza te kunnen bakken.

## Antwerpen, 2 februari 2016 : stelt de fiscus in het ongelijk

- Fiscus kan niet uitgaan van algemene gegevens waarvan de toepasselijkheid in dit concrete geval niet vaststaat
- Fiscus is niet uitgegaan van een zeker en vaststaand feit waarvan zij door een logische redenering tot een bepaald besluit komt

# 3. Verdoken meerwinsten

Verdoken meerwinst : inclusief BTW ?

- Fiscus neemt verschuldigde BTW mee op in meeromzet als basis voor de afzonderlijke aanslag. Ze gaat er nl. vanuit dat de BTW werd ontvangen maar niet doorgestort aan schatkist (tenzij de vennootschap het tegendeel bewijst).
- Standpunt fiscus wordt bevestigd door verschillende rechtscolleges : **Brussel, 17 maart 2000; Antwerpen, 9 januari 1995 en 24 december 1984; Luik, 16 december 1987**
- **Rechtbank Brugge, 7 juni 2005** : BTW beïnvloedt de toestand inzake inkomstenbelastingen van de vennootschap niet, en kan dus geen deel uitmaken van de “meerwinst”



# 3. Verdoken meerwinsten

Verdoken meerwinst : inclusief BTW (vervolg) ?

- Fiscus zal de BTW navorderen van de vennootschap, en deze is dan fiscaal aftrekbaar voor het jaar van betaling of wanneer het een zekere en vaststaande schuld heeft verkregen (en als dusdanig is geboekt) (**Parl. Vr. nr. 1132 van 15 juni 1994, De Clippele**).
- Dus : deze BTW is geen kost voor het najaar waarvoor de verdoken meerwinst werd vastgesteld, maar wel voor een later boekjaar.

# 3. Verdoken meerwinsten

**Opgepast !**

Fiscus zal niet enkel de verdoken meerwinst onderwerpen aan de afzonderlijke aanslag van 100%, maar eveneens het bedrag opnemen in de Verworpen Uitgaven (en dus ook aan de VenB onderwerpen) !

**Zie Circ. AAFisc nr. 24/2015 van 11 juni 2015, nr. 32**

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus

Fiscus ontdekt bij controle van een restaurant in Brugge het bestaan van een zwarte omzet.

Fiscus onderwerpt deze zwarte omzet als verdoken meerwinsten aan de afzonderlijke aanslag van 100%, past een belastingverhoging van 200% toe én neemt de zwarte omzet op in de Verworpen Uitgaven

**Rb. West-Vlaanderen, 30 maart 2021 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Verdoken meerwinsten die aan de afzonderlijke aanslag worden onderworpen, moet worden opgenomen in de verworpen uitgaven, gelet op de afwezigheid van bewijsstukken die het beroeps karakter aantonen
- De niet-aftrekbaarheid van verdoken meerwinsten volgt uit het vermoeden dat zij is uitgekeerd, nu zij niet in de boekhouding is opgenomen

# 3. Verdoken meerwinsten

## Belasting op verdoken meerwinsten

### Gevolgen

- Afzonderlijke aanslag van 100%
- VenB op de verdoken meerwinst (opname in V.U.)
- BTW boete en nalatigheidsinteressen
- Fictieve debetrente
- Belastingverhoging – min. 50% (art. 444 WIB 92)
- Boete (art. 445 WIB 92)
- Strafrechtelijke sanctie (art. 449 WIB 92)

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus

Begin juni 2021 doet de fiscus een grondige controle uit bij een vennootschap en bewijst, op basis van vermoedens voor aanslagjaar 2019 (boekjaar 2018) het bestaan van een verdoken meeromzet van 26.620 EUR (22.000 + 4.620 BTW).

Deze meeromzet is tot stand gekomen na controle van de kostprijs van de verkochte goederen en de berekening van de brutowinstmarge (dwz alle aankopen werden correct ingeboekt en er is géén onderschatting van de voorraad).

De vennootschap ontvangt een bericht van wijziging over aanslagjaar 2019 en tekent deze.

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus (vervolg)

Op 20 oktober 2019 boekt de vennootschap de verschuldigde BTW op basis van de ontvangen BTW- correctieopgave (abstractie gemaakt van de BTW nalatigheidsinteressen en –boeten) :

640 Bedrijfskosten : BTW op meeromzet	4.620
aan 451 Verschuldigde BTW	4.620

### Fiscale gevolgen voor de vennootschap voor aanslagjaar 2019 :

- Bijzondere aanslag :  $26.620 \times 103\% = 27.418,60$  EUR
- Bedrag van 26.620 EUR is op te nemen onder de Verworpen Uitgaven
- Verschuldigde BTW : 4.620 + BTW-nalatigheidsinteressen en BTW-boeten
- Administratieve boete (inbreuk art. 185 WIB 92 (niet-aangeven van inkomsten)

# 3. Verdoken meerwinsten

## Casus (vervolg)

Fiscale gevolgen voor de vennootschap voor aanslagjaar 2022 :

- Verworpen Uitgave : 27.418,60 EUR (in kosten geboekte bijz. aanslag)
- aftrekbare beroepskost : 4.620 EUR (in kosten geboekte BTW) + nalatigheidsinteressen

# 4. Voordelen bedoeld in art. 53, 24° WIB 92

4) De financiële voordelen of voordelen van alle aard bedoeld in artikel 53, 24° WIB 92

⇒ steekpenningen worden steeds onderworpen aan de afzonderlijke aanslag, “zelfs indien ze of een fiche zouden zijn gezet”

**Zie Circulaire AFC 16/2008 van 7 oktober 2008**



# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 57, lid 1 WIB 92

Commissies, erelonen, voordelen van alle aard, bezoldigingen, **vaste** vergoedingen kosten eigen aan de werkgever etc zijn maar aftrekbaar wanneer ze verantwoord worden door fiches.

## Artikel 57, lid 2 WIB 92

**Variabele** vergoedingen als terugbetalingen kosten eigen aan de werkgever moeten worden verantwoord door fiches (vanaf 1 januari 2022)

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 57, lid 1 en 2 WIB 92

Groot verschil tussen **vaste** vergoedingen kosten eigen aan de werkgever (art. 57, lid 1 WIB 92) en **variabele** vergoedingen kosten eigen aan de werkgever (art. 57, lid 2 WIB 92) !

- Beiden moeten op fiche worden vermeld (werkelijk bedrag !)
- Maar de sanctie igv niet vermelding op fiche is verschillend :

⇒ Vaste vergoedingen niet op fiche : niet aftrekbaar en/of afzonderlijke aanslag

⇒ Variabele vergoedingen niet op fiche : wél aftrekbaar (mits art. 49 WIB 92) en nooit afzonderlijke aanslag (enkel adm. boete)

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 197 WIB 92

Onverminderd de toepassing van de artikelen 49, 53, 24° en 198, §1, 10°, worden niet verantwoorde kosten, die ingevolge artikel 219 aan de afzonderlijke aanslag worden onderworpen, als beroepskosten aangemerkt.

Bij toepassing van artikel 219, zesde en zevende lid, worden in afwijking van artikel 57, lid 1 de niet verantwoorde uitgaven beschouwd als beroepskosten.

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 197, lid 1 WIB 92

Onverminderd de toepassing van de artikelen 49, 53, 24° en 198, §1, 10°, worden niet verantwoorde kosten, die ingevolge artikel 219 aan de afzonderlijke aanslag worden onderworpen, als beroepskosten aangemerkt.

1) **Artikel 49 WIB 92** : algemene voorwaarde voor kostenaftrek : om inkomsten te verkrijgen of behouden, bewijs van echtheid etc.

⇒ Algemeen : elke niet-verantwoorde kost moet getoetst worden aan art. 49 WIB 92. Is hieraan niet voldaan : niet aftrekbaar, zelfs al werd de afzonderlijke aanslag toegepast

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Voorbeeld

Vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) koopt in februari 2021 (aj 2022) een grasmaaier die enkel voor privé-doeleinden gebruikt wordt, en die niet op fiche wordt vermeld. Identificatietermijn van de genieter loopt tot 30 juni 2024.

## Gevolgen :

- Zelfs als zou deze grasmaaier onderworpen aan de afzonderlijke aanslag, dan nog vormt ze geen aftrekbare kost
- De kost voldoet nl. niet aan art. 49 WIB 92 en is dus niet aftrekbaar, ook al werd aanslag geheime commissielonen gevestigd

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 197, lid 1 WIB 92 (vervolg)

Onverminderd de toepassing van de artikelen 49, 53, 24° en 198, §1, 10°, worden niet verantwoorde kosten, die ingevolge artikel 219 aan de afzonderlijke aanslag worden onderworpen, als beroepskosten aangemerkt.

**2) Artikel 53,24° WIB 92** : sommen besteed aan omkoping zijn niet aftrekbaar

⇒ Dergelijke betalingen zijn nooit aftrekbaar, ook al werden ze onderworpen aan de afzonderlijke aanslag

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 197, lid 1 WIB 92 (vervolg)

Onverminderd de toepassing van de artikelen 49, 53, 24° en 198, §1, 10°, worden niet verantwoorde kosten, die ingevolge artikel 219 aan de afzonderlijke aanslag worden onderworpen, als beroepskosten aangemerkt.

**3) Artikel 198, §1, 10° WIB 92** : betalingen van meer dan 100.000 EUR per jaar per genieter aan inwoners van belastingparadijzen

⇒ Dergelijke betalingen zijn nooit aftrekbaar, ook al werden ze onderworpen aan de afzonderlijke aanslag

# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Artikel 197, lid 2 WIB 92

“Bij toepassing van artikel 219, zesde en zevende lid, worden in afwijking van artikel 57 de niet verantwoorde uitgaven beschouwd als beroepskosten”

- ⇒ **Artikel 219, zesde lid WIB 92** : geen fiche, maar de kosten of voordelen van alle aard werden door de genieter opgenomen in een tijdige en regelmatige aangifte (in België of in het buitenland)
- ⇒ **Artikel 219, zevende lid WIB 92** : geen fiche, géén aangifte door genieter maar de verkrijger werd op ondubbelzinnige wijze geïdentificeerd uiterlijk binnen 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffend aanslagjaar



# Afzonderlijke aanslag en kostenaftrek

## Voorbeeld

Vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) maakt in februari 2021 (aj 2022) kosten mbt een voordeel van alle aard, dat echter niet op fiche wordt vermeld. Genieter wordt tijdig geïdentificeerd.

Gevolgen :

- Genieter is tijdig geïdentificeerd dus géén aanslag geheime commissielonen (100%)
- Kosten mbt het voordeel van alle aard zijn toch aftrekbaar, ook al werd het voordeel toch niet op fiche vermeld (art. 197, lid 2 WIB 92) (tenzij art. 49 WIB 92 niet gerespecteerd is)
- Genieter zal belast worden op voordeel van alle aard
- Boetes, belastingverhogingen etc.

# Kostenaftrek en aanslag geheime commissielonen

Fiche ?	Aangifte door genieter ?	Tijdige identificatie genieter ?	Afz. aanslag ?	Kostenaftrek ?
J	NvT	NvT	N	J (art 57 WIB 92)
N	J	NvT	N (art. 219, lid 6 WIB 92)	J (art 197, lid 2 WIB 92)
N	N	J	N (art 219, lid 7 WIB 92)	J (art 197, lid 2 WIB 92)
N	N	N	J	J, behalve igv art. 49, 53,10° of 198, 10° WIB 92 (art 197, lid 1 WIB 92)

# Tarief en kenmerken van de aanslag

**Artikel 198, §1, 1° WIB 92**

De bijzondere aanslag is **niet aftrekbaar**

# Afzonderlijke aanslag op de liquidatiereserve

Code 1508

# Afzonderlijke aanslag liquidatiereserve

## Toepassingsgebied

**Art. 184quater WIB 92 :** Mogelijkheid tot aanleg van een liquidatiereserve door het geheel of een gedeelte van hun boekhoudkundige winst na belasting over te boeken naar één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief.

Enkel mogelijk voor vennootschappen die “klein” (cfr. art. 1:24, §§1-6 WVV) zijn voor dat belastbare tijdperk.

# Afzonderlijke aanslag liquidatiereserve

## Afzonderlijke heffing

**Art. 219quater WIB 92** : voor het belastbare tijdperk van aanleg van de liquidatiereserve, wordt een afzonderlijke heffing van 10% toegepast op het bedrag dat als liquidatiereserve wordt aangelegd.

Is een afzonderlijke aanslag, niet onderworpen aan voorafbetalingen

**Art. 304, §2, lid 2 WIB 92** : met deze afzonderlijke heffing kunnen de RV en de voorafbetalingen wél verrekend worden