



Rekenhof



Fraudebestrijding in de sectoren bouw, vlees en bewaking

Invoering door de FOD Financiën van de wettelijke regeling inzake
inhouding op factuur en hoofdelijke aansprakelijkheid





Rekenhof

Fraudebestrijding in de sectoren bouw, vlees en bewaking

Invoering door de FOD Financiën van de wettelijke regeling
inzake inhouding op factuur en hoofdelijke aansprakelijkheid



Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering van het Rekenhof van 11 januari 2017

Fraudebestrijding in de sectoren bouw, vlees en bewaking

Het principe van de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake sociale en fiscale schulden werd in 1978 ingevoerd ter bestrijding van bepaalde vormen van sociale dumping.

Wat de fiscale schulden betreft, is sinds januari 2009 het volgende systeem van kracht. Elke opdrachtgever die werken toevertrouwt aan een aannemer met fiscale schulden, kan hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van die fiscale schulden wanneer hij geen inhouding op factuur uitvoert. Het systeem geldt ook voor aannemers die een beroep doen op een onderaannemer met fiscale schulden.

Om te voorkomen dat men kon ontsnappen aan de hoofdelijke aansprakelijkheid door een beroep te doen op achtereenvolgende onderaannemers werd in 2012 het mechanisme van de *subsidiare aansprakelijkheid* ingevoerd. Dat bepaalt dat de FOD Financiën elke partij in de keten van onderaanneming aansprakelijk kan stellen voor de fiscale schulden die niet volledig konden worden aangezuiverd via het mechanisme van de *hoofdelijke aansprakelijkheid*.

Die bepalingen hebben uitsluitend betrekking op werken die zijn uitgevoerd voor professionele doeleinden. Oorspronkelijk was de regeling enkel bedoeld voor de bouwsector. Sinds 2013 werd ze uitgebreid tot de activiteiten van bewaking/toezicht en de vleessector.

De FOD Financiën stelde een databank ter beschikking van de opdrachtgevers en aannemers voor wie de verplichte inhouding op factuur geldt. Daarmee kunnen ze nagaan of hun medecontractanten fiscale schulden hebben en of ze inhoudingen op factuur moeten toepassen. Momenteel kunnen twee algemene administraties tussenkomen bij de controle van de verplichting tot inhouding op factuur: de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering (AAl) en de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc).

Bij de FOD Financiën worden de inhoudingen op factuur sinds 1 januari 2015 geïnd door het inningscentrum van Brussel, een dienst van de AAl. In 2015 behandelde dat centrum 24.049 inhoudingen op factuur. Er worden momenteel nieuwe procedures en toepassingen uitgewerkt om de regeling makkelijker te kunnen beheren.

Het Rekenhof deed verschillende vaststellingen over de inning van de inhoudingen, de controle van de inhoudingsplicht en de uitvoering van zowel de hoofdelijke als de subsidiare aansprakelijkheid.

Inning van de inhoudingen op factuur

Het inningscentrum kan niet altijd de identiteit bepalen van de (onder)aannemer voor wie inhoudingen werden gestort. De FOD Financiën beschouwt betalingen die niet kunnen worden toegerekend aan een (onder)aannemer als buitengewone ontvangsten. Ook wanneer de gestorte inhoudingen leiden tot een positief saldo van minder dan 12,5 euro per belastingplichtige en per inhouding (na toerekening van alle schulden), wordt het bedrag eveneens geboekt bij de buitengewone ontvangsten. Het Rekenhof is van oordeel dat die bedragen in beide gevallen geen ontvangsten van de Staat zijn en dat ze zouden moeten worden terugbetaald aan de belastingplichtigen.

Het inningscentrum verifieert overigens niet of, in overeenstemming met de wet, de facturen naar de administratie werden gestuurd en of het bedrag van de inhoudingen op die facturen correct is.

Controle van de verplichting tot inhouding op factuur

De AAll voerde geen controleactiviteiten uit en de controles van de AAFisc zijn zeldzaam, weinig omkaderd en complex. Bovendien wordt de sanctie waarin werd voorzien voor het geval de wettelijk verplichte inhoudingen niet worden uitgevoerd, zelden toegepast. Het Rekenhof acht het onontbeerlijk te controleren of de inhoudingsplicht wordt nageleefd en een gerichte controle van die verplichting te organiseren onder de klanten van ondernemingen die al langere tijd fiscale schulden hebben. De FOD Financiën zou de dienst(en) die instaan voor die controle duidelijk moeten identificeren en de personeelsleden die de controles uitvoeren richtlijnen moeten bezorgen alsook specifieke hulpmiddelen en inlichtingen.

Uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid en de subsidiaire aansprakelijkheid

De FOD Financiën voert de hoofdelijke aansprakelijkheid zelden uit. Slechts één van de zestien ondervraagde invorderingscentra heeft die regeling meermaals toegepast. Wat de subsidiaire aansprakelijkheid betreft, blijkt uit de inlichtingen die bij de ambtenaren van de FOD Financiën werden ingewonnen dat die nooit werd toegepast.

Het Rekenhof beveelt aan dat alle invorderingscentra zowel de hoofdelijke als de subsidiaire aansprakelijkheid uitvoeren. Om die doelstelling te bereiken, beveelt het aan de personeelsleden een betere omkadering te bieden en een doeltreffende informatie-uitwisseling te organiseren tussen de betrokken diensten van de FOD Financiën en de diensten van de FOD Sociale Zekerheid die over nuttige informatie beschikken dankzij de aangiften van werken.

Het Rekenhof beveelt ook aan meer synergie te creëren met de diensten van de RSZ (informatiecampagnes om opdrachtgevers en aannemers te informeren over de bestaande regelingen, uitbouw van één enkele databank, de beschikbare gegevens delen, gezamenlijke controles ...). De systemen van hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale en sociale schulden zouden ook beter moeten worden geïntegreerd. Momenteel is het zo dat de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale schulden van de opdrachtgever of van de aannemer niet wordt geactiveerd wanneer de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake sociale schulden reeds wordt toegepast. Voor die betere integratie is een tussenkomst op wettelijk vlak nodig. Ten slotte en meer in het algemeen beveelt

het Rekenhof aan ervoor te zorgen dat sociale dumping kan worden aangepakt aan de hand van de bestaande regelingen en die indien nodig te versterken door de bestaande mechanismen te evalueren.

In haar antwoord onderschrijft de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering de vaststellingen alsook de meeste aanbevelingen van het Rekenhof over het mechanisme van de inhouding op factuur en de uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid binnen haar diensten. Ze somt de nieuwe informaticafunctionaliteiten op die ze wenst te ontwikkelen vóór eind 2017 om het mechanisme van de inhouding op factuur doeltreffender en doelmatiger te maken, en verklaart dat ze het zal opvolgen in haar bestuursplan 2017. Ze is ook voor de invoering van één enkele inhoudingsplicht samen met de RSZ. De minister van Financiën liet weten dat hij niets aan te merken heeft op het ontwerpverslag.

Hoofdstuk 1

Hoofdelijke aansprakelijkheid en inhouding op factuur	13
1.1 Maatregel tegen fraude en sociale dumping in drie sectoren	13
1.2 Audit	15
1.2.1 Onderwerp en onderzoeksvragen	15
1.2.2 Methode	15
1.2.3 Verloop	16
1.3 Tegensprekelijke procedure	16

Hoofdstuk 2

Wettelijke regeling inzake fiscale schulden	17
2.1 Overzicht	17
2.2 Huidige stelsel	18
2.2.1 Toepassingsveld	18
2.2.2 Hoofdelijke aansprakelijkheid	18
2.2.3 Subsidiare hoofdelijke aansprakelijkheid	19
2.2.4 Inhoudingsplicht	20
2.2.5 Bestemming van de gestorte sommen en eventuele terugbetalingen	22
2.2.6 Evaluatie van de op factuur ingehouden bedragen	22

Hoofdstuk 3

Crassus, de virtuele databank	25
3.1 Werking	25
3.2 Vaststellingen	26
3.3 Continuïteit van de dienst	28
3.4 Bescherming van de privacy	29

Hoofdstuk 4

Beheer en toezicht op de verplichte inhouding op factuur	31
4.1 Procedure van de inning van de ingehouden bedragen	31
4.2 Vaststellingen	32
4.2.1 Identificatie van de (onder)aannemer	32
4.2.2 Identificatie van de schuld	32
4.2.3 Aanrekening van de schuld	33
4.2.4 Terugbetalingen	33
4.3 Toezicht door de administratie op de verplichte inhouding op factuur	34
4.3.1 Door de AAll aangekondigde controleactie	34
4.3.2 Controles door de AAFisc	34

Hoofdstuk 5

Uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid	37
5.1 Een regeling die zelden wordt toegepast	37
5.2 Moeilijkheden om de hoofdelijke aansprakelijkheid in de praktijk te brengen	37
5.3 Eén uitzondering: het invorderingscentrum Namen-Luxemburg	38

Hoofdstuk 6

Conclusies en aanbevelingen	41
6.1 Conclusies	41
6.2 Aanbevelingen	42
6.3 Overzicht van de aanbevelingen	45

Hoofdstuk 1

Hoofdelijke aansprakelijkheid en inhouding op factuur

1.1 Maatregel tegen fraude en sociale dumping in drie sectoren

Het principe van de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake sociale en fiscale schulden werd in 1978 ingevoerd in het kader van een wet tot economische heroriëntering die de fraude moest bestrijden. Oorspronkelijk was de regeling enkel bedoeld voor de bouwsector. In 2013 werd ze uitgebreid tot de activiteiten van bewaking/toezicht en de vleessector.

De volgende actoren zijn betrokken bij het mechanisme:

- de opdrachtgever: degene die de opdracht geeft om tegen een bepaalde prijs werken uit te voeren of te laten uitvoeren;
- de aannemer: eenieder die zich ertoe verbindt werken uit te voeren (of te laten uitvoeren) voor een opdrachtgever tegen een bepaalde prijs, maar ook elke onderaannemer ten opzichte van de volgende onderaannemers;
- de onderaannemer: degene die zich er, in om het even welk stadium, (on)rechtstreeks toe verbindt het werk toevertrouwd aan de aannemer of een deel ervan uit te voeren (of te laten uitvoeren) tegen een bepaalde prijs, of daartoe arbeiders ter beschikking te stellen.

Sinds januari 2009 kan elke opdrachtgever die werken toevertrouwt aan een aannemer die sociale of fiscale schulden heeft hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van de sociale of fiscale schulden van zijn medecontractant wanneer hij niet de inhouding op factuur uitvoert waarin is voorzien in het kader van de hoofdelijke aansprakelijkheid. Het systeem geldt ook voor aannemers die een beroep doen op een onderaannemer die sociale of fiscale schulden heeft. Het systeem heeft enkel betrekking op de werken die zijn uitgevoerd voor professionele behoeften.

Het doel van die regeling is frauduleuze praktijken tegen te gaan van koppelbazen die “*zich schuldig [maken] aan sociale en fiscale fraude zonder dat deze kunnen worden bestraft omdat zij veel te snel van naam veranderen of omdat zij spoorloos verdwijnen [...]. Aangezien de sociale en fiscale wetgeving niet nageleefd, zijn de betrokken aannemers en onderaannemers in staat om offertes met aantrekkelijke prijzen voor te leggen. Vervolgens stellen de opdrachtgevers een contract op die manier op dat hun aansprakelijkheid niet wordt ingeroepen. Der-*

gelijke praktijken leiden tot concurrentievervalsingen, tot een verstoring van de arbeidsmarkt alsook tot sociale en fiscale fraude”.

De hoofdelijke aansprakelijkheid heeft dus tot doel firma's te bestrijden die vormen van sociale dumping toepassen. Dergelijke firma's bieden diensten aan aan zeer scherpe prijzen, wat mogelijk is doordat ze de sociale en fiscale verplichtingen die hen door de wet zijn opgelegd niet naleven. Ze kennen vaak een korte levensduur, waarin ze hun diensten aanbieden. Tijdens die periode bouwen ze sociale schulden op (ten opzichte van de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid (RSZ) of fiscale schulden, waaraan ze ontsnappen via het faillissement of door eenvoudigweg te verdwijnen. Die praktijken leiden vaak tot ontvangstenverlies voor de sociale zekerheid en voor de Staat. Ze betekenen ook oneerlijke concurrentie voor de andere firma's van dezelfde sector en in sommige sectoren, zoals de bouwsector, leiden ze er soms toe dat vele firma's die hun verplichtingen wel nakomen, eigenlijk worden uitgesloten van de markt.

De regeling inzake hoofdelijke aansprakelijkheid in combinatie met de verplichting van inhouding op factuur, is bedoeld om die sectoren gezond te maken. Bovendien beperkt de regeling de risico's op verliezen van sociale en fiscale ontvangsten die worden gecreëerd door de firma's die sociale dumpingpraktijken toepassen, en ontmoedigt ze integere firma's om contracten met hen te sluiten.

De regeling is van toepassing op twee niveaus, met het oog op de doeltreffendheid, namelijk wanneer een opdrachtgever of aannemer een dienstencontract sluit voor eigen behoefte, maar ook wanneer een aannemer werken die hij uitvoert voor een derde in onderaanneming uitbesteedt aan een andere aannemer.

Een goede toepassing van de wettelijke regeling is essentieel in het kader van de strijd tegen fraude en sociale dumping.

Volgens de FOD Financiën, die zich baseert op de hoofdactiviteit van firma's zoals aangegeven door de NACE-BEL-codes², telden de drie sectoren waarop de regeling betrekking heeft, namelijk de bouwsector, de bewakings-/toezichtsector en de vleessector, in mei 2016 203.906 firma's³. Wat de directe belastingen betreft, bedroegen hun fiscale schulden 194,6 miljoen euro op dezelfde datum⁴.

1 *Parl. St. Kamer*, 24 februari 2012, DOC 53 2081/001, ontwerp van programmawet (I), Memorie van toelichting, p. 32.

2 NACE-BEL is de Belgische versie van de statistische nomenclatuur van de economische activiteiten in de Europese Gemeenschap. Aan de hand ervan kunnen de economische activiteiten worden geklasseerd.

3 Die gegevens moeten echter met enig voorbehoud worden aangenomen:

- firma's waarvan de hoofdactiviteit onder de regeling valt, kunnen activiteiten uitoefenen die niet zijn onderworpen aan de verplichting tot inhouding of hoofdelijke aansprakelijkheid;
- firma's waarvan de hoofdactiviteit niet onder de regeling valt, kunnen ermee samenhangende activiteiten uitoefenen die zijn onderworpen aan de verplichting tot inhouding en hoofdelijke aansprakelijkheid.

4 Om tot die bedragen te komen, heeft de FOD Financiën de volgende schulden niet in aanmerking genomen: fiscale geschillen, faillissementen, vereffeningen, verlening van décharge en gerechtelijk akkoord/wet op continuïteit van ondernemingen.

In 2012 publiceerde het Rekenhof een analyse van de uitvoering van de maatregelen die werden genomen met betrekking tot de sociale schulden⁵. In 2013 en 2014 is het nagegaan welk gevolg werd gegeven aan zijn aanbevelingen⁶.

In de huidige audit onderzoekt het Rekenhof de regeling die geldt op fiscaal vlak.

1.2 Audit

1.2.1 Onderwerp en onderzoeksvragen

Het Rekenhof heeft onderzocht wanneer en hoe de FOD Financiën het mechanisme van de hoofdelijke aansprakelijkheid toepast en controleert of de verplichting van inhouding op factuur wordt nageleefd.

Het is eveneens nagegaan op welke manier de FOD Financiën, via zijn website, de informatie communiceert op basis waarvan de opdrachtgevers of aannemers waarop de verplichting tot inhouding op factuur betrekking heeft, kunnen weten of ze effectief een bedrag moeten inhouden ten gunste van de FOD Financiën.

Vier onderzoeksvragen werden gesteld:

1. Is de FOD Financiën in staat te controleren of de wettelijke verplichting tot inhouding op factuur wordt nageleefd in geval van fiscale schulden? Controleert de FOD dat ook daadwerkelijk?
2. Stelt de FOD Financiën opdrachtgevers en aannemers hoofdelijk aansprakelijk voor de fiscale schulden van hun medecontractanten?
3. Is de FOD Financiën in staat permanent correcte en geactualiseerde informatie te verstrekken aan opdrachtgevers en aannemers via zijn website?
4. Verstrekt de FOD Financiën informatie die beantwoordt aan de criteria van de privacywetgeving?

1.2.2 Methode

Het Rekenhof onderzocht de wetgeving, rechtsleer, omzendbrieven, instructies alsook andere documenten van de FOD Financiën over de inhouding op factuur en de uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid in het kader van fiscale schulden.

Er vonden gesprekken plaats met personeelsleden van de centrale diensten van de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering (AAlI): het Inningscentrum in Brussel, de dienst Operationele Expertise en Ondersteuning en de dienst Toepassingsbeheer. Het Rekenhof heeft via e-mail vragen gesteld aan de vijftien invorderingscentra en aan het Bijzonder Invorderingscentrum. Het heeft de antwoorden verder aangevuld tijdens zijn bezoek aan het invorderingscentrum Namen-Luxemburg, waar het de uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid heeft onderzocht.

⁵ Rekenhof, "RSZ: Hoofdelijke aansprakelijkheid en inhouding op factuur in het kader van de sociale schulden ("artikel 3obis")", *Boek 2012 over de Sociale Zekerheid*, november 2012, p. 203-218. Ter beschikking op www.rekenhof.be.

⁶ Rekenhof, *Boek 2013 over de Sociale Zekerheid*, september 2013, p. 185-186 en *Boek 2014 over de Sociale Zekerheid*, september 2014, p. 179-181. Ter beschikking op www.rekenhof.be.

Bij de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc) vonden overigens gesprekken plaats met de personeelsleden van de centrale diensten (de dienst Kleine en Middelgrote Ondernemingen en de dienst *Tax Audit Compliance Management*). Ten slotte ontmoette het Rekenhof personeelsleden van een van de controlediensten van de directie Vennootschapsbelasting–Brussel I in het kader van de controle door de AAFisc op de inhoudingen op factuur.

1.2.3 Verloop

17 juni 2015	Aankondiging van de audit aan de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën en aan de minister van Financiën
17 augustus 2016	Verzending van het voorontwerp van verslag aan de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën
21 september 2016	Antwoord van de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën over het gedeelte van het voorontwerp van verslag over de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering (AII)
7 oktober 2016	Antwoord van de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën over het gedeelte van het voorontwerp van verslag over de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc)
9 november 2016	Verzending van het ontwerpverslag aan de minister van Financiën
14 december 2016	Antwoord van de minister van Financiën

1.3 Tegensprekelijke procedure

Dit verslag houdt rekening met de opmerkingen en commentaar van de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering en van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit. De minister van Financiën liet in zijn antwoord weten dat hij geen opmerkingen had bij de conclusies en aanbevelingen van het ontwerpverslag.

Hoofdstuk 2

Wettelijke regeling inzake fiscale schulden

2.1 Overzicht

Wat de fiscale schulden van de aannemers in de bouwsector betreft, voorzag de wet er oorspronkelijk in dat een ‘professionele’ klant (in tegenstelling tot voor privédoeleinden uitgevoerde werken) 15 % moest inhouden op de aan een aannemer verschuldigde sommen (zonder btw) en dat bedrag aan de Schatkist moest storten, wanneer de desbetreffende aannemer niet was geregistreerd op het moment dat de factuur werd betaald. De registratie van de aannemer vormde een soort kwaliteitslabel, aangezien een firma ‘geregistreerd’ was wanneer ze haar sociale en fiscale verplichtingen nakwam.

België moest die regeling herzien ingevolge een arrest van het Europees Hof van Justitie van 9 november 2006. Het Hof was van oordeel dat de verschillende behandeling van geregistreerde en niet-geregistreerde aannemers een beperking inhield van het vrij verkeer en van het vrij verrichten van diensten⁷.

Ingevolge dat arrest werden de wettelijke bepalingen gewijzigd van de programmawet van 27 april 2007. De gewijzigde regeling werd van kracht op 1 januari 2009. Sindsdien heeft de registratie van de aannemer geen invloed meer op de hoofdelijke aansprakelijkheid van zijn klanten, wat de fiscaliteit betreft. Het doorslaggevende element is voortaan of de aannemer fiscale schulden heeft.

Sinds haar invoering werd de regeling trouwens drie keer uitgebreid:

- In 2012 werd de subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid (ketenaansprakelijkheid) ingevoerd.
- In 2013 werd het oorspronkelijke toepassingsveld, dat uitsluitend bouwwerken beoogde, uitgebreid tot de activiteiten van bewaking/toezicht en de vleessector.
- In 2015 werd de subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid uitgebreid tot de opdrachtgever.

Ten slotte voorziet het regeerakkoord van 11 oktober 2014 in “*een eventuele uitbreiding van de hoofdelijke aansprakelijkheid naar andere sectoren*”.

De wettelijke regeling ging van kracht in 2009 ingevolge het arrest van het Europees Hof van Justitie en werd van bij de invoering ervan beschouwd als een belangrijke maatregel van het antifraudeplan 2010 van de regering. De regering verduidelijkte dat het nieuwe

⁷ Europees Hof van Justitie, arrest van het Hof (eerste kamer) van 9 november 2006, zaak C-433/04.

systeem een verbetering was voor België aangezien het nog meer hermetisch gesloten was voor fraude.

Ze benadrukte ook dat de verplichting tot inhouding voortaan gold voor alle Belgische of buitenlandse aannemers van zodra ze waren onderworpen aan de Belgische belastingheffing, en dat de relevante informatie veel sneller werd bijgewerkt. Sindsdien vormt de regeling echter geen middel meer in de strijd tegen oneerlijke concurrentie vanwege buitenlandse firma's die niet zijn onderworpen aan Belgische belastingen.

Het antifraudeplan 2010 omvatte een dertigtal maatregelen voor de strijd tegen fiscale fraude die in totaal een geschat bedrag van 139 miljoen euro moesten opleveren. Die maatregelen werden niet individueel geëvalueerd, zodat geen enkel nauwkeurig rendement werd geschat voor de verplichting tot inhouding en de hoofdelijke aansprakelijkheid⁸.

2.2 Huidige stelsel

De regeling wordt bepaald door de artikelen 400 tot 408 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), aangevuld met de artikelen 207 tot 210 van het koninklijk uitvoeringsbesluit betreffende het WIB 92. De opdrachtgevers en de aannemers kunnen op de website van de FOD Financiën een advies raadplegen waarin inlichtingen worden verstrekt over de praktische aspecten van de verplichting tot inhouding.

2.2.1 Toepassingsveld

De bepalingen zijn van toepassing op bouwwerken⁹, op bewakings-/toezichtactiviteiten¹⁰ en op de vleessector¹¹. De bepalingen zijn niet van toepassing op de opdrachtgever-natuurlijke persoon die werken laat uitvoeren voor strikt persoonlijke doeleinden.

De opdrachtgevers en aannemers die werken of prestaties laten uitvoeren waarvoor de regeling geldt, moeten die bepalingen naleven, zelfs wanneer hun eigen activiteit buiten het toepassingsveld valt.

2.2.2 Hoofdelijke aansprakelijkheid

Een opdrachtgever of aannemer die voor activiteiten beoogd door de regeling een beroep doet op een (onder)aannemer die fiscale schulden heeft op het moment waarop het contract wordt gesloten, is hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de fiscale schulden van zijn medecontractant.

⁸ Het antifraudeplan stelde dat een extrapolatie van de inningen waartoe dat nieuwe mechanisme zou leiden voor het jaar 2010 moeilijk lag vanwege de economische crisis die voor nieuwe variabelen zorgde zoals het afnemen van de activiteiten in de sector (misschien minder facturen en dus minder potentiële inhoudingen ...), het aantal faillissementen...

⁹ Het toepassingsveld is erg ruim en is groter dan het actieterrain van het paritair comité voor het bouwbedrijf (PC 124). Het beslaat alle activiteiten beoogd door artikel 20, § 2, van het koninklijk besluit van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde. In de commentaren 400/0 tot 400/26 van het WIB 92 wordt verduidelijkt hoe het toepassingsveld van de bouwwerken is afgebakend.

¹⁰ Het gaat om de activiteiten beoogd in artikel 1 van het koninklijk besluit van 27 december 2007 tot wijziging van het koninklijk besluit van 27 december 2007 tot uitvoering van de artikelen 400, 403, 404 en 406 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 en van de artikelen 12, 30bis en 30ter van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders.

¹¹ Het gaat om de activiteiten die worden beoogd in artikel 2 van het koninklijk besluit van 27 december 2007.

In dat geval is de hoofdelijke aansprakelijkheid ook van toepassing op de fiscale schulden van de (onder)aannemer die ontstaan in de loop van de uitvoering van het contract.

De hoofdelijke aansprakelijkheid is beperkt tot 35 % van de totaalprijs zonder btw van de werken die aan de (onder)aannemer zijn toevertrouwd. Ze kan worden ingeroepen voor de betaling¹² van de volgende schulden:

- alle schulden in het kader van de directe belastingen en de heffingen die zijn gelijkgesteld met de inkomstenbelastingen;
- alle schulden betreffende voorheffingen;
- de fiscale schulden van buitenlandse oorsprong waarbij in het kader van een internationale overeenkomst wordt gevraagd om bijstand voor de invordering;
- de schulden die niet werden betaald in het kader van de hoofdelijke aansprakelijkheid.

De hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale schulden is niet van toepassing op de opdrachtgever of op de aannemer wanneer de RSZ de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake sociale schulden¹³ reeds heeft aangewend met betrekking tot de betrokkene voor dezelfde contractuele relatie. Aangezien de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake sociale schulden beperkt is tot de totaalprijs (zonder btw) van de aan de (onder)aannemer toevertrouwde werken, kunnen de sommen met betrekking tot de fiscale en sociale hoofdelijke aansprakelijkheid niet meer dan 100 % van de som voor de werken bedragen.

2.2.3 Subsidiare hoofdelijke aansprakelijkheid

Het mechanisme van de subsidiare aansprakelijkheid (of ketenaansprakelijkheid) werd ingevoerd in 2012 om te voorkomen dat men kon ontsnappen aan de hoofdelijke aansprakelijkheid door een beroep te doen op achtereenvolgende onderaannemers. Dankzij dat mechanisme kan de FOD Financiën elke partij in de keten van onderaanneming hoofdelijk aansprakelijk stellen voor de fiscale schulden die niet volledig konden worden aangezuiverd via het mechanisme van de hoofdelijke aansprakelijkheid¹⁴.

Met andere woorden, wanneer een onderaannemer de sommen niet betaalt die van hem worden geëist bij toepassing van de hoofdelijke aansprakelijkheid, kunnen de andere partijen van de keten hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van de belastingsschuld.

De subsidiare hoofdelijke aansprakelijkheid wordt, in chronologische volgorde, ingeroepen ten aanzien van aannemers/onderaannemers die bij een vorige fase betrokken waren en in de laatste plaats ten aanzien van de opdrachtgever (sinds 2015¹⁵).

Concreet verduidelijkt de FOD Financiën in een advies op zijn website dat de subsidiare hoofdelijke aansprakelijkheid van toepassing is wanneer:

¹² De hoofdsom, toenames, kosten en intresten.

¹³ Artikel 30bis, § 3, van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders.

¹⁴ De hoofdelijke aansprakelijkheid blijft echter beperkt tot 35 % van de totaalprijs van de werken zonder btw.

¹⁵ Programmawet van 10 augustus 2015.

- de onderaannemer fiscale schulden heeft die onderworpen zijn aan de inhouding op factuur op het moment dat het contract wordt gesloten;
- de onderaannemer ook fiscale schulden heeft die onderworpen zijn aan de inhouding op factuur op het moment dat zijn medecontractant de factuur betaalt;
- de medecontractant nalaat de inhoudingen uit te voeren en ze aan de FOD Financiën te storten.

2.2.4 Inhoudingsplicht

2.2.4.1 Algemene principes

De opdrachtgever of aannemer moet de inhouding op factuur uitvoeren op het moment dat hij de prijs voor de werken die door de regeling zijn beoogd volledig of gedeeltelijk betaalt aan een (onder)aannemer die op dat moment fiscale schulden heeft. Het in te houden en aan de FOD Financiën te storten bedrag bij de betaling van de factuur bedraagt 15 % van de prijs zonder btw.

Als het juiste bedrag werd gestort bij elke betaling, zal de hoofdelijke aansprakelijkheid niet kunnen worden toegepast op die opdrachtgever of aannemer.

Als de inhouding en de storting niet correct worden uitgevoerd, kan de hoofdelijke aansprakelijkheid worden toegepast. Bovendien werd voorzien in sancties (zie punt 2.2.4.2). De eventueel als inhoudingen gestorte bedragen zullen echter worden afgetrokken van het bedrag waarvoor de opdrachtgever of aannemer hoofdelijk aansprakelijk wordt gesteld.

Het systeem is gebaseerd op de mogelijkheid voor de opdrachtgever of de aannemer om te kunnen bepalen of zijn medecontractant fiscale schulden heeft: de FOD Financiën stelt een databank ('Crassus') ter beschikking van het publiek en aan de hand van de inlichtingen daarin kan worden bepaald of een inhouding moet worden uitgevoerd. De inlichtingen die worden verschaft, worden beschouwd als bewijskrachtig ten aanzien van de FOD Financiën (zie hierna, hoofdstuk 3).

Wanneer de opdrachtgever of de aannemer vaststelt dat hij inhoudingen moet uitvoeren, kunnen zich verschillende gevallen voordoen:

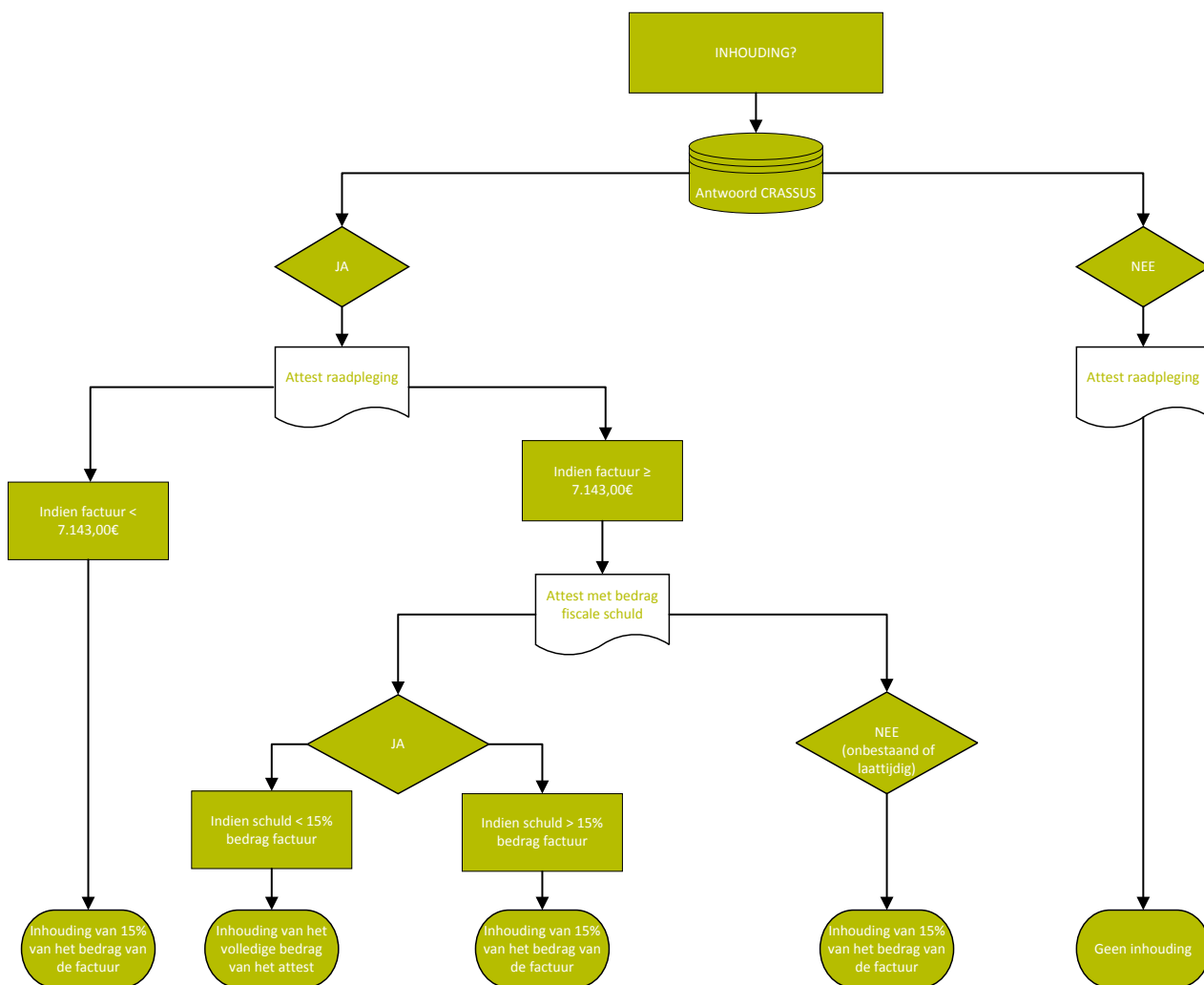
- Als de som van de factuur minder bedraagt dan 7.143 euro moet de opdrachtgever of aannemer 15 % inhouden.
- Als de som van de factuur meer bedraagt dan of gelijk is aan 7.143 euro moet hij zijn medecontractant vragen een attest voor te leggen waarin wordt vermeld hoeveel zijn schuld bedraagt. In dat geval:
 - als het bedrag op het attest hoger is dan de uit te voeren inhouding is de inhouding van 15 % verschuldigd;
 - zo niet, moet de storting worden beperkt tot het bedrag op het attest.

Als de medecontractant geen attest voorlegt binnen de maand nadat hem daarom werd gevraagd, is de inhouding van 15 % van het bedrag van de factuur verschuldigd.

Het attest met het bedrag van de fiscale schuld van de (onder)aannemer wordt bezorgd door de bevoegde ontvanger¹⁶. Het blijft twintig dagen geldig.

Gelijktijdig met de storting van de inhouding wordt een kopie van de facturen waarop de inhouding betrekking heeft naar de FOD Financiën gestuurd. Sinds 1 januari 2015 moet de kopie naar het inningscentrum van Brussel worden gestuurd¹⁷.

Grafiek 1 – Raadpleging van de databank Crassus en uit te voeren inhoudingen op factuur



Bron: Rekenhof

¹⁶ De ontvanger bevoegd voor de aflevering van het attest is:

- voor natuurlijke personen: de ontvanger (personenbelasting) van het ambtsgebied waarin de woonplaats ligt van de belastingplichtige aanvrager op datum van aanvraag;
- voor vennootschappen: de ontvanger (vennootschapsbelasting) van het ambtsgebied waarin op datum van aanvraag de hoofdzetel gevestigd is van de belastingplichtige vennootschap die de aanvraag heeft ingediend.

¹⁷ Het team dat instaat voor de inhoudingen is voornamelijk gevestigd in Brussel. Een team van het BTW-inningscentrum Namen springt overigens bij wanneer de werklust dat vereist, en werd daartoe opgeleid.

2.2.4.2 Sancties

Wanneer de inhouding niet werd gestort, kan de hoofdelijke aansprakelijkheid worden toegepast. Bovendien kan een administratieve boete worden ingekohierd ten laste van de overtreder. Die boete is in principe gelijk aan het dubbele van het te storten bedrag, of 30 %¹⁸. Ze moet worden ingekohierd binnen drie jaar te tellen vanaf 1 januari van het jaar waarin de overtreder de inhouding had moeten uitvoeren¹⁹.

Voor de eerste drie overtredingen kan het bedrag van de boete worden verminderd met respectievelijk een achtste, een kwart of de helft van de boete. Om een vermindering te krijgen moet de overtreder bij contract verbonden zijn aan een aannemer die geen fiscale schuld had op het moment dat het contract werd gesloten en die al zijn schulden had ingelost bij de vaststelling van de overtreding. Indien de aannemer op dat moment nog schulden had, zal de overtreder toch vermindering van boete krijgen als hij de storting gevraagd door de FOD Financiën heeft uitgevoerd binnen de vastgelegde termijn en daar het bewijs van heeft voorgelegd.

De overtreder kan een klacht indienen tegen de hem ten laste gelegde boete. Hij kan eveneens de kwijtschelding of vermindering ervan vragen aan de minister van Financiën²⁰.

2.2.5 Bestemming van de gestorte sommen en eventuele terugbetalingen

Het bedrag van de inhoudingen wordt aangewend als aanzuivering van (in chronologische volgorde):

1. de fiscale schulden die in aanmerking komen voor de toepassing van de hoofdelijke aansprakelijkheid (zie punt 2.2.2);
2. de boetes;
3. de schulden inzake btw;
4. de andere schulden die de FOD Financiën moet invorderen²¹.

De aanrekening gebeurt in deze volgorde: eerst op de kosten, vervolgens op de verwijlintersten, op de belastingverhogingen en ten slotte op de nog verschuldigde belastingen.

De (onder)aannemer voor wie inhoudingen werden uitgevoerd kan, wanneer zijn achterstallige belastingen volledig werden aangezuiverd, vragen om terugbetaling van het saldo van die inhoudingen.

2.2.6 Evaluatie van de op factuur ingehouden bedragen

De bedragen die in het kader van de verplichte inhouding op factuur worden aangerekend op schulden inzake directe belastingen, zijn geëvolueerd van 13,21 miljoen euro in 2009 naar 17,35 miljoen euro in 2015. In 2015 werd 551.281 euro aangerekend op btw-schulden en op andere schulden die de FOD moet invorderen. Voor de jaren vóór 2015 zijn er geen gegevens beschikbaar over de aanrekeningen op dat soort schulden.

¹⁸ Commentaar Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (Com.I.B. 92), nr. 404/4.

¹⁹ Artikel 354 WIB 92. Die termijn kan echter worden verlengd in het geval van een overtreding die werd begaan met het oogmerk te bedriegen of schade toe te brengen.

²⁰ Artikel 445 WIB 92.

²¹ Overeenkomstig artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004.

Toen het Rekenhof in 2010 en 2011 evalueerde in hoeverre de antifraudeplannen van de regering waren uitgevoerd²², merkte de FOD Financiën een onrechtstreeks effect van de maatregel. Onder druk van de verplichte inhouding waaraan hun medecontractanten zich moeten houden, betalen bouwondernemingen vaker spontaan hun fiscale schulden. Dat aspect valt echter moeilijk te becijferen.

²² Aanbeveling 108 van de Parlementaire Onderzoekscommissie naar de Grote Fiscalefraudedossiers, die op 18 december 2013 werd bezorgd aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

Hoofdstuk 3

Crassus, de virtuele databank

3.1 Werking

De toepassing van het principe van hoofdelijke aansprakelijkheid veronderstelt dat de opdrachtgevers over betrouwbare informatie beschikken met betrekking tot de fiscale situatie van hun onderaannemers. In die context stelt de FOD Financiën²³ een databank ter beschikking waarmee opdrachtgevers en aannemers voor wie de inhoudingsplicht geldt, kunnen nagaan of ze inhoudingen op factuur moeten toepassen²⁴.

Er kwam toegang tot een virtuele databank (Crassus). De databank is virtueel in de zin dat ze diverse bestaande databanken bevraagt en daarbij gebruik maakt van filters, om een antwoord te formuleren voor zoekopdrachten. Crassus doorzoekt de gegevens van de Kruispuntbank voor Ondernemingen (KBO) en de gegevens van het ICPC-systeem²⁵ van de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering (AII).

Crassus is operationeel sinds 1 januari 2009 en toegankelijk via de website van de FOD Financiën. Er zijn twee toegangen: via Myminfin kan elke gebruiker opzoeken doen zonder zich eerst te identificeren, terwijl de toegang via Webservice enkel bedoeld is voor geregistreerde gebruikers. Via Webservice is het mogelijk een groot aantal opzoeken te doen. Het zijn vooral beroepsverenigingen die daar gebruik van maken om opzoeken te doen voor rekening van hun leden²⁶.

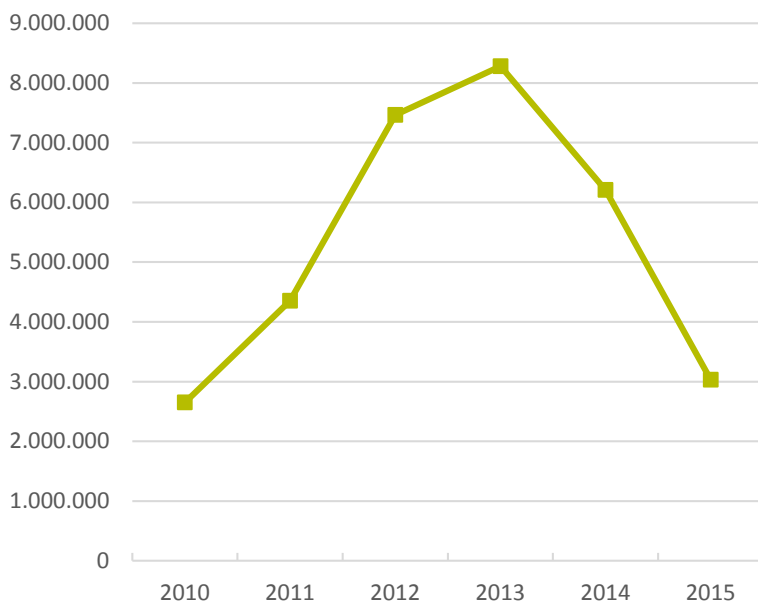
De volgende grafiek toont aan dat het aantal raadplegingen van de databank is gedaald sinds 2013.

²³ Programmawet van 27 april 2007. De wet wijzigt de wettelijke bepalingen ingevolge een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (zie punt 2.1).

²⁴ Artikel 403, § 5, van het WIB 92 bepaalt: "Teneinde het bestaan van fiscale schulden in hoofde van de aannemer of de aannemer te kunnen vaststellen, stelt de Federale Overheidsdienst Financiën een gegevensbank ter beschikking van het publiek die bewijskracht heeft [...]".

²⁵ Het ICPC-systeem (Inning Comptabilitéit/Perception Comptabilité) is het computersysteem waarmee de geautomatiseerde kohieren, de terugvorderingsverrichtingen en de boeking van ontvangsten worden geregistreerd.

²⁶ Dat werd mogelijk gemaakt om tegemoet te komen aan de vraag van sommige vertegenwoordigers van betrokken sectoren, die graag toegang wilden tot grote volumes gegevens.

Grafiek 2 – Evolutie van het aantal opzoekingen in Crassus tussen 2010 en 2015

Bron: FOD Financiën

Het aantal opzoekingen in Crassus nam toe vanaf het moment dat de databank werd gecreëerd tot 2013. Daarna daalde het aantal opzoekingen (6.209.369 in 2014 en 3.031.724 in 2015), maar de FOD Financiën zegt niet met zekerheid te kunnen verklaren waaraan dat gelegen is. Volgens de FOD zouden de strengere gebruiksvoorwaarden van Webservice sinds 2015 een rol kunnen spelen. Entiteiten die opzoekingen willen doen via Webservice moeten sindsdien immers voldoen aan bepaalde voorwaarden: ze moeten onder meer de legitimiteit van het gebruik attesteren door een formulier te ondertekenen.

In 2015 had 14,5 % van alle ondernemingen die werden opgezocht een fiscale schuld.

3.2 Vaststellingen

Het Rekenhof heeft verschillende moeilijkheden geïdentificeerd die de gebruikers van de Crassus-databank kunnen ondervinden.

Mymifin (het webportaal van de FOD Financiën) en de wettelijke regeling, die ruimer is, zijn de enige bronnen die informatie verschaffen over het gebruik van de Crassus-databank. Voorts werd geen specifieke informatieactie ondernomen. In dat opzicht moet eraan worden herinnerd dat de inhoudingsplicht ook geldt voor opdrachtgevers en aannemers die door de regeling beoogde werken of prestaties laten uitvoeren terwijl ze zelf in een andere sector werkzaam zijn.

Een opdrachtgever of aannemer die op het moment dat hij een factuur betaalt wil nagaan of hij een inhouding moet uitvoeren, kan een zoekopdracht invoeren op basis van het ondernemingsnummer van de (onder)aannemer, dat werd toegekend door de Kruispuntbank voor Ondernemingen (KBO). Een eerste filter analyseert de aan de (onder)aannemer toe-

gekende NACE-BEL-codes om te bepalen of die een activiteit beoefent waarvoor de inhoudingsplicht en de hoofdelijke aansprakelijkheid gelden²⁷.

Als er geen ondernemingsnummer is, meent de FOD Financiën dat degene die de inhouding moet uitvoeren, van de (onder)aannemer een attest moet eisen met daarop het bedrag van zijn fiscale schulden. Dat attest moet ook worden geëist van (onder)aannemers waarvan de activiteiten onder de inhoudingsplicht en de hoofdelijke aansprakelijkheid vallen, zelfs indien Crassus ze niet opneemt onder de betrokken sectoren.

Met andere woorden: als Crassus geen uitsluitsel kan geven over een (onder)aannemer die een bij wet beoogde prestatie factureert, omdat de inschrijving bij de KBO onjuist of onvolledig is, moet de opdrachtgever of aannemer niettemin de eventuele inhouding uitvoeren. De instructies van de FOD bevelen in dat geval aan dat ondernemingen waarvan de inschrijving bij de KBO onjuist of onvolledig is, het nodige doen om dat te corrigeren²⁸.

Als er vaak zoekopdrachten zonder resultaat zijn met betrekking tot een onderneming die niet is opgenomen in één van de door de regeling beoogde sectoren, beveelt het Rekenhof aan dat de FOD Financiën initiatieven zou nemen om de activiteiten van die ondernemingen te verifiëren en eventueel de inschrijving bij de KBO aan te passen. Dat houdt in dat de FOD Financiën de zoekopdrachten registreert waarvan het antwoord was dat het bedrijf niet staat genoteerd als activiteiten uitoefenend in een sector waarvoor de inhoudingsplicht geldt.

Buitenlandse ondernemingen die geen NACE-BEL-code hebben, moeten ook een attest afleveren met daarop het bedrag van eventuele fiscale schulden in België²⁹.

Een tweede filter werkt met de codes die de AAI in het ICPC-systeem toekent aan in te vorderen schulden. In de praktijk komt het erop neer dat er sprake is van een fiscale schuld als sommige van die codes gekoppeld zijn aan het ondernemingsnummer dat werd ingevoerd bij een zoekopdracht in Crassus³⁰.

Er kunnen beperkte verschillen zijn tussen de schulden waarmee Crassus rekening houdt en de schulden die vermeld zijn op het door de ontvanger afgeleverde attest. Dat laatste zal bijvoorbeeld bepaalde schulden vermelden die niet in Crassus zijn opgenomen (bv. het

²⁷ In het geval van tijdelijke verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid moet voor elk van de componenten een opzoeking worden gedaan aan de hand van het ondernemingsnummer.

²⁸ Bijvoorbeeld: een smederij die niet enkel trapleuningen en balustrades maakt, maar ook plaatst en daardoor tot de categorie van ondernemingen behoort waarvoor de inhoudingsplicht geldt.

²⁹ In de praktijk wordt dat attest afgeleverd door de ontvanger van het ontvangkantoor van de directe belastingen Brussel Buitenland.

³⁰ Het gaat om de volgende codes (*vertaling*): 1 – Onmiddellijk eisbaar, 3 – Directe vervolging, 4 – Indirecte vervolging, 5 – Notificaties notarissen, 6 – Vragen om bijstand voor invordering in het buitenland, 9 – Burgerrechtelijk geschil, 10 – Faillissementen, 11 – Vereffening, 12 – Successies, 13 – Insolventie, 15 – Ambtshalve geschrapt, 16 – Verzoek 180 doorgegeven aan de directie, 17 – Verzoek 180 aangenomen zonder opname in register, 18 – Verzoek 180 aangenomen met opname in register, 19 – Schrapping uit register 180.1, 20 – Andere op te volgen gevallen, 23 – Collectieve schuldenregeling, 24 – Verzoek tot onbeperkt uitstel van invordering.

vastgestelde onbetwistbaar verschuldigde bedrag op een bijdrage die het voorwerp is van een bezwaar³¹ en sommige niet-ingekohierde schulden³²).

Om redenen van vertrouwelijkheid krijgen gebruikers die Crassus raadplegen niet te zien hoe groot de schulden van de (onder)aannemer zijn. Crassus zegt enkel of er al dan niet inhoudingsplicht is: het resultaat van een zoekopdracht luidt “ja” (inhoudingsplicht) of “nee” (geen inhoudingsplicht). De FOD Financiën besliste dat het antwoord “ja” is als de schuld gelijk is aan of hoger dan 1.072 euro. Het Rekenhof wijst erop dat er voor schulden van minder dan 1.072 euro dus geen inhouding moet gebeuren, hoewel in de wet geen sprake is van zo'n grensbedrag.

De databank genereert een opzoekingsattest³³ met daarop het resultaat van de zoekopdracht. Een “nee” heeft een beperkte geldigheidsduur die op het attest is vermeld, namelijk tot de laatste donderdag van de maand. Dat attest is een verantwoordingsstuk met bewijswaarde. Een “ja” geldt enkel voor de dag van de raadpleging.

Het Rekenhof heeft niet onderzocht of de gegevens in het ICPC-systeem kwaliteitsvol en actueel zijn. In principe worden de gegevens over de betalingen en het ontstaan van nieuwe schulden waarop Crassus zich baseert, dagelijks bijgewerkt. Er kunnen echter één of meer werkdagen verstrijken tussen het moment waarop een (onder)aannemer betaalt en het moment waarop die betaling wordt geregistreerd. In dat geval kan de ontvanger de laatste betalingen raadplegen die nog niet op een schuld zijn aangerekend³⁴. Hij kan dan een “nee” forceren in de databank opdat het resultaat van de zoekopdracht de exacte situatie van de belastingschuldige weergeeft.

3.3 Continuïteit van de dienst

De AAI heeft bepaald dat de IT-resources van Crassus niet langer dan 24 uur buiten dienst mogen zijn als gevolg van een dienstonderbreking, en ze heeft dat laten weten aan de ICT-dienst van de FOD Financiën.

Het Rekenhof stipt aan dat de beheerder van de databank niet weet hoe vaak er incidenten zijn geweest met het gebruik en de bevraging van Crassus, noch hoe lang die incidenten duurden.

³¹ Het onbetwistbaar verschuldigde bedrag wordt bepaald op grond van artikel 410 van het WIB 92 en mag met alle middelen van tenuitvoerlegging worden ingevorderd, zelfs in geval van bezwaar.

³² Elkeen die belasting verschuldigd is op een inkomen waarop bedrijfsvoorheffing moet worden ingehouden, moet die voorheffing periodiek aangeven. Het gaat om belastingen die spontaan “aan de bron” worden aangegeven en waarvoor de betalingstermijn is vastgesteld in artikel 412 van het WIB 92. De inkohiering gebeurt pas als het bedrag van wat werd aangegeven niet werd betaald binnen de wettelijke termijn van artikel 412 van het WIB 92. Hetzelfde geldt voor de onroerende voorheffing. Als de belastingschuldige die de bedragen zelf heeft aangegeven als zijnde verschuldigd aan de Belgische Staat, maar niet tijdig betaalt, moet de ontvanger daarmee rekening houden bij de opmaak van het attest. In dat geval wordt effectief rekening gehouden met niet-ingekohierde schulden.

³³ “Attest van... in toepassing van het artikel 403, § 5, 1^e lid, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992”.

³⁴ Via de applicatie *Pay@Finpost*.

3.4 Bescherming van de privacy

In 2008, toen de databank werd ontwikkeld en in gebruik genomen, heeft de FOD Financiën bij de Privacycommissie een aanvraag ingediend om gegevens met betrekking tot het bestaan van fiscale schulden bij ondernemingen uit de bouwsector elektronisch te mogen meedelen aan opdrachtgevers en aannemers (indertijd was er enkel inhoudingsplicht voor die sector).

In haar antwoord van 21 januari 2010 verleende de Privacycommissie toestemming voor onbepaalde duur, maar verzocht ze de FOD Financiën te overwegen een systeem in te stellen waarbij informatie over de fiscale schulden van een medecontractant (of informatie over de afwezigheid van schulden) enkel toegankelijk zou zijn voor wie die informatie nodig heeft op grond van de artikelen 402 en 403 van het WIB. Bovendien zou de FOD Financiën die toegang effectief moeten controleren en wenste de Privacycommissie binnen het jaar op de hoogte te worden gebracht mocht er aan dat systeem worden gesleuteld.

Omdat de FOD Financiën niet op dat schrijven reageerde, verstuurde de Privacycommissie op 9 september 2011 een nieuwe brief. De FOD Financiën antwoordde met een brief van 14 november 2011 en gaf daarin een overzicht van de redenen waarom de toegang tot de databank onveranderd bleef (waaronder dus de toegang zonder voorafgaande identificatie via Myminfin):

1. er valt onmogelijk a priori uit te maken welke ondernemingen toegang moeten hebben tot het systeem;
2. er bestaan verschillende parameters:
 - a. gerobotiseerde bevragingen zijn onmogelijk;
 - b. er wordt enkel een antwoord verstrekt voor ondernemingen die activiteiten uitvoeren die door de regeling worden beoogd;
 - c. de databank deelt uitsluitend mee of er al dan niet inhoudingsplicht is. Het resultaat van een zoekopdracht is “ja” of “neen”;
3. er kwam een beveiliging van de Webservice-toegang die bedoeld is voor geregistreerde gebruikers (de FOD Financiën heeft, zoals beloofd, een systeem ontwikkeld waarmee de gebruiker kan worden geïdentificeerd).

Daarna is er geen correspondentie meer geweest tussen de FOD Financiën en de Privacycommissie. De FOD Financiën heeft geen nieuwe aanvragen ingediend toen de regeling in 2013 werd uitgebreid tot andere sectoren.

Het Rekenhof merkt op dat de databank die de FOD Sociale Zekerheid creëerde inzake sociale schulden (een tegenhanger van het hier onderzochte fiscale systeem) ook een toegang bevat zonder voorafgaande registratie.

Hoofdstuk 4

Beheer en toezicht op de verplichte inhouding op factuur

4.1 Procedure van de inning van de ingehouden bedragen

Vóór 2015 moest het ingehouden bedrag worden gestort aan het ontvangkantoor van de directe belastingen “Brussel 3 en bijzondere ontvangsten”, en een kopie van de factuur moest worden verstuurd naar het ontvangkantoor van Hasselt. Die spreiding over twee diensten maakte het moeilijk de ingehouden bedragen en de bijbehorende facturen te reconciliëren. Sinds 1 januari 2015 komen zowel de inhoudingen als de facturen toe bij het inningscentrum van Brussel. In 2015 heeft dat centrum 24.049 inhoudingen op factuur verwerkt. Momenteel ontwikkelt het nieuwe procedures en applicaties om de regeling gemakkelijker te kunnen beheren.

Om de inhoudingen op factuur gemakkelijker te kunnen beheren, heeft het inningscentrum van Brussel zelf een applicatie ontwikkeld, die in gebruik is sinds 15 maart 2016. Het inningscentrum gebruikt die applicatie:

- om de werklast te spreiden over de medewerkers en om de voortgang van de werkzaamheden beter op te volgen;
- om automatisch documenten te versturen. Het betreft vragen om bijkomende informatie die worden verstuurd via Fedopress, de drukkerij van de federale overheid;
- voor elektronische informatie-uitwisselingen met de bevoegde ontvangkantoren (meer bepaald om te beslissen of er al dan niet aangerekend wordt in geval van faillissement en collectieve schuldenregeling e.d.);
- om de (onder)aannemer een overzicht te geven van de inhoudingen die in een gegeven periode werden uitgevoerd om zijn schulden aan te zuiveren (en ook mee te delen waarvoor de ontvangen betalingen werden gebruikt);
- om meer gedetailleerde statistieken op te stellen en een duidelijk beeld te krijgen van de uitgevoerde inhoudingen.

Op middellange termijn zouden de bevoegde ontvangkantoren toegang moeten hebben tot die applicatie, zodat ze over informatie beschikken met betrekking tot uitgevoerde inhoudingen en betalingen die op uitvoering wachten, en zodat ze de regelmatige medecontractanten kunnen identificeren van opdrachtgevers en aannemers die inhoudingen uitvoeren. Het idee in dat laatste geval is te kunnen overgaan tot beslag onder derden³⁵. Op lange termijn zou de applicatie ook kunnen worden gebruikt om de verplichte inhouding te controleren.

³⁵ Bij een beslag onder derden wordt beslag gelegd op geldsommen die in het bezit zijn van een derde.

4.2 Vaststellingen

De procedure voor de verwerking van inhoudingen bevat de volgende stappen:

- identificatie van de aannemer of de onderaannemer;
- identificatie van de schuld;
- aanrekening van de schuld;
- uitvoering van de terugbetalingen.

Het Rekenhof geeft hierna een overzicht van de problemen die het voor elk van deze stappen heeft vastgesteld.

4.2.1 Identificatie van de (onder)aannemer

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat het vaak niet evident is de identiteit van de (onder)aannemer te bepalen.

Ondanks de instructies van de FOD over wat er bij de storting moet worden vermeld³⁶, is het immers vaak zo dat opdrachtgevers en aannemers die inhoudingen op de rekening van het inningscentrum van Brussel storten, niet vermelden op welke (onder)aannemer de storting betrekking heeft. De medewerkers van het inningscentrum moeten bijgevolg zelf uitzoeken welke inhouding bij welke (onder)aannemer hoort (informatie vragen per brief, mail, telefoon enz.).

Het Rekenhof is van mening dat de regeling makkelijker te beheren zou zijn door met gestructureerde mededelingen te werken bij de overschrijvingen. Die mededelingen kunnen automatisch worden aangemaakt bij een raadpleging van Crassus via Webservice, de gereserveerde toegang voor geregistreerde gebruikers. Gebruikers die de database via Myminfin raadplegen, kunnen zich identificeren in het geval van een "ja". Die identificatie maakt het dan mogelijk een gestructureerde mededeling te genereren. De onderzoeken van het inningscentrum zouden dan beperkt zijn tot de gevallen waarbij de gebruiker zich niet kon of wenste te identificeren via Myminfin. Het gebruik van gestructureerde mededelingen lijkt des te belangrijker omdat er soms inhoudingen gebeuren voor zeer kleine bedragen. Het WIB 92 bepaalt immers geen minimumbedrag per factuur vanaf wanneer de verplichte inhouding toepasselijk is. In 2015, bijvoorbeeld, had 23 % van de inhoudingen betrekking op bedragen van minder dan 100 euro en 45 % bleef onder de 250 euro. Zonder gestructureerde mededelingen maakt dat de werklust van het inningscentrum zeer zwaar.

4.2.2 Identificatie van de schuld

Het inningscentrum gaat voor elke inhouding op factuur manueel na of de (onder)aannemer nog schulden heeft³⁷. De toestand kan immers veranderd zijn tussen het moment waarop de gebruiker Crassus raadpleegde en de inhouding uitvoerde, en het moment waarop het inningscentrum de inhouding boekt. Bovendien gaan sommige opdrachtgevers of aannemers over tot inhoudingen op factuur zonder Crassus te raadplegen.

³⁶ Deze gegevens moeten achtereenvolgens worden vermeld: het ondernemingsnummer, het bedrag, de datum van de factuur waarop de inhouding betrekking heeft en de naam van de ondernemer in kwestie.

³⁷ Via ICPC, de "bedrijfsvoorheffing aan de bron" en de "roerende voorheffing aan de bron", waardoor ook niet-inge-kohierde schulden op de radar verschijnen.

Het Rekenhof stelt vast dat de FOD Financiën niet controleert of werd voldaan aan de wettelijke verplichting om de facturen toe te zenden, noch of het geïnde bedrag van de inhoudingen op factuur correct is. Het inningscentrum reconcilieert de ontvangen kopie van de facturen en de geïnde inhoudingen niet. Het stelt geen tijd te hebben voor zo'n tijdrovende klus.

Tijdens de audit heeft de FOD verklaard de systematische verzending van kopieën van facturen te willen vervangen door een systeem zoals dat van de FOD Sociale Zekerheid. In dat nieuwe systeem zouden opdrachtgevers en aannemers louter de referentie van de factuur invoeren op een portaal. De facturen moeten dan ter beschikking worden gehouden van de fiscus voor eventuele controles, en hoeven enkel te worden toegestuurd als daarom wordt gevraagd.

4.2.3 Aanrekening van de schuld

Wanneer een opdrachtgever of een aannemer een inhouding op factuur op de rekening van het inningscentrum van Brussel stort, wordt die som geregistreerd in een "wachtregister" samen met alle andere inhoudingen. Daarna rekent het inningscentrum de ontvangen sommen aan op de schulden van de (onder)aannemers.

Soms blijven stortingen behouden in het wachtregister. Dat is meer bepaald zo:

- als de betaling betrekking heeft op onderaannemers die geen schulden (meer) hebben;
- als de bestemming niet gekend is (geen of ontoereikende mededeling, cf. punt 4.2.1);
- als de aanrekening niet meteen kan gebeuren, bij sommige moeilijkere gevallen (faillissement, collectieve schuldenregeling ...).

Betalingen waarvan de bestemming niet gekend is en waarvoor de benodigde gegevens niet konden worden verkregen (geen reactie op vragen om inlichtingen, onvoldoende interne informatie ...) worden elk jaar ondergebracht bij de "buitengewone ontvangsten"³⁸.

In die gevallen vertegenwoordigen de bedragen volgens het Rekenhof geen ontvangst voor de Staat en zouden ze moeten worden terugbetaald aan de belastingplichtigen die de inhoudingen hebben uitgevoerd, zodra de overheid van oordeel is dat er geen redelijke kans meer bestaat om de onderneming te identificeren waarvoor de inhouding werd uitgevoerd.

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de bevoegde ontvangkantoren waarbij de (onder)aannemers fiscale schulden hebben, geen toegang hebben tot het wachtregister. Die kantoren gaan bijgevolg soms over tot vervolging terwijl de inhouding op factuur zou volstaan om de belastingschuld aan te zuiveren.

4.2.4 Terugbetalingen

(Onder)aannemers kunnen inhoudingen op factuur terugbetaald krijgen als ze geen schulden (meer) hebben of als er een saldo is nadat alle schulden werden aangerekend (cf. punt 2.2.5).

³⁸ In 2015 beliepen die ontvangsten 236.000 euro. Ze worden geboekt in de rubriek "diverse ontvangsten", begrotingsartikel 370004.

De terugbetalingsprocedures variëren naargelang van het bedrag van dat saldo. Als het minder is dan 12,5 euro per belastingplichtige per inhouding, wordt het bedrag bij de “buitengewone ontvangsten” geboekt. Bedragen tussen 12,5 en 500 euro worden getransfereerd naar de actieve btw-rekening-courant van de (onder)aannemer. Bij bedragen van meer dan 500 euro, of als de btw-rekening-courant niet actief is (maar dat komt zelden voor) moet het bedrag worden terugbetaald aan de (onder)aannemer. In bijzondere gevallen zoals bij (afgesloten) vereffeningen of bij faillissementen, wordt er terugbetaald aan de vereffenaar of aan de curator.

Het Rekenhof is van oordeel dat saldi altijd aan de (onder)aannemer moeten worden terugbetaald, ook als het bedragen van minder dan 12,5 euro betreft. De saldi kunnen eventueel ook worden getransfereerd naar de btw-rekening-courant van de (onder)aannemer.

De AAII geeft in haar antwoord aan dat het niet-terugbetalen van sommen lager dan 12,50 euro deel uitmaakt van haar inningsstrategie. Ze is van oordeel dat de zeer hoge kost om die transacties te behandelen dat rechtvaardigt.

4.3 Toezicht door de administratie op de verplichte inhouding op factuur

Twee algemene administraties kunnen momenteel tussenkomen in het toezicht op de verplichte inhouding op factuur: de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering (AAII) en de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc).

4.3.1 Door de AAII aangekondigde controleactie

In het jaarverslag 2010 van de FOD Financiën had de AAII aangekondigd dat ze in 2011 een controleactie zou uitvoeren in verband met de hoofdelijke aansprakelijkheid en de inhoudingen op factuur (“Crassus-controle”).

Toen het Rekenhof de antifraudeplannen van de regering voor 2010 en 2011 evalueerde, liet de AAII echter weten dat er nog werd gewerkt aan de technische kant van de controleactie, dat eerst nog moest met de bouwsector worden gesproken en dat er nog instructies moesten worden opgesteld voor de diensten.

Nadien liet de AAII aan het Rekenhof weten dat het project niet klaar zou zijn in 2012 omdat er andere prioriteiten waren. Ze voegde daar echter aan toe dat de impact en de sleutels tot succes grondig zouden worden bestudeerd en dat er een kosten-batenanalyse zou worden uitgevoerd.

Het Rekenhof stelt vast dat de AAII de aangekondigde controleactie vooralsnog niet heeft uitgevoerd.

4.3.2 Controles door de AAFisc

In deze context zijn het momenteel enkel de controleurs van de AAFisc die toezicht houden op de verplichte inhouding op factuur. Die controles zijn echter zeldzaam, weinig omkaderd en zeer complex.

Uit de gevoerde gesprekken blijkt bovendien dat de wettelijk opgelegde sanctie zelden wordt toegepast, vooral omdat het zo moeilijk is de beslissing correct te motiveren.

4.3.2.1 *Geen omkadering voor de controles*

De dienst *Tax Audit Compliance Management* (TACM) die instaat voor het systeem waarmee de te controleren dossiers worden geselecteerd, heeft geen enkele controleactie gepland in verband met de verplichte inhouding. Aangezien de TACM-acties 80 % van de controleactiviteiten van de medewerkers vertegenwoordigen, voeren ze dus zelden een controle van de inhoudingsplicht uit. Twee redenen verklaren waarom zo'n controleactie niet werd opgestart door de dienst TACM:

- de regeling wordt beschouwd als een regeling van de AAll;
- de praktische uitvoering van een systematisch toezicht op de verplichte inhouding wordt te moeilijk geacht, vooral in het licht van de middelen waarover de controleurs momenteel beschikken.

De AAFisc onderzoekt nu of er over de inhouding op factuur moet worden gecommuniceerd om ondernemingen op hun wettelijke verplichtingen te wijzen³⁹.

Bovendien is er voor de controleurs geen specifieke opleiding daaromtrent en de centrale diensten hebben geen richtlijnen opgesteld of hulpmiddelen uitgewerkt om hen bij te staan (formulieren ...). Enkel de wet en de (deels geactualiseerde) administratieve commentaren bij de artikelen zijn beschikbaar⁴⁰.

4.3.2.2 *Complexe controles*

Diverse struikelblokken hinderen de uitvoering van controles.

De controles gebeuren dikwijls jaren na betaling van de facturen waarop inhoudingen moesten worden uitgevoerd. De controleur moet dan de volgende zaken natrekken:

- de contractuele relatie tussen enerzijds de opdrachtgever of aannemer en anderzijds de (onder)aannemer;
- de facturen en de datum waarop die werden betaald;
- de historiek van de fiscale schulden van de (onder)aannemer;
- de historiek van een eventuele storting van inhoudingen.

De historiek van de fiscale schulden wedersamenstellen kan bijzonder ingewikkeld zijn.

Het is immers mogelijk dat de gegevens waarover controleurs beschikken via de applicaties die ze gebruiken, niet stroken met de gegevens die werden verstrekt aan opdrachtgevers of aannemers die de verplichte inhouding moesten uitvoeren.

De documenten die worden afgeleverd door Crassus (bewijs van raadpleging) of door de ontvanger (attest van het bedrag van de fiscale schuld) hebben een bepaalde geldigheids-

³⁹ Een actie van het type CRM (*Citizen Relationship Management*). De AAll heeft aangegeven dat ze graag aan die actie zou meewerken.

⁴⁰ ComIB 92, nr. 400/0 tot 408/5.

duur. Ter herinnering: de Crassus-databank verstrekt een antwoord dat “ja” of “neen” kan zijn. Een “nee” is geldig tot de laatste donderdag van de maand. Als het antwoord “ja” is en het gefactureerde bedrag is hoger dan 7.143 euro, is het attest van de bevoegde ontvanger twintig dagen geldig. De controleur weet echter niet welke antwoorden door Crassus zijn gegeven noch welke attesten door de bevoegde ontvanger werden afgeleverd. Hij weet niet wie de databank heeft geraadpleegd, noch op welke datum dat gebeurde. De informatie waarover hij beschikt, kan dus verschillen van de informatie die aan opdrachtgevers of aannemers werd verstrekt.

Dat kan ook het geval zijn wanneer de ontvanger een “nee” moest forceren in de databank, bijvoorbeeld omdat er besprekingen lopen over een oplossing voor de aanzuivering van de schulden of omdat de schulden weldra zullen zijn betaald.

Dat creëert moeilijkheden, vooral bij het controleren van (onder)aannemers die balanceren op de grens van wel of geen fiscale schulden hebben.

Bovendien zijn inhoudingen op factuur niet altijd te identificeren door de controleurs⁴¹.

Het Rekenhof is dus van oordeel dat het gebrek aan omkadering van hogerhand en het feit dat de controles zo complex zijn, het risico inhouden dat de wet niet wordt toegepast of op die manier dat belastingplichtigen niet dezelfde fiscale behandeling krijgen.

⁴¹ De betalingsbestanden in ICPC vermelden noch de naam, noch het adres van degene die de betaling uitvoerde (enkel het bedrag en de datum van de betaling worden vermeld). Sinds 1 januari 2015 voert het inningscentrum manueel extra gegevens in (naam van de ondernemer, naam + ondernemingsnummer van de onderaannemer). Het baseert zich daarvoor op papieren rekeninguittreksels, maar de controleurs hebben niet altijd toegang tot die informatie.

Hoofdstuk 5

Uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid

5.1 Een regeling die zelden wordt toegepast

De ontvanger die fiscale schulden moet invorderen bij een (onder)aannemer moet de hoofdelijke aansprakelijkheid van de opdrachtgever of aannemer inroepen.

De FOD Financiën beschikt niet over gecentraliseerde statistieken over de bedragen die worden ingevorderd dankzij de hoofdelijke aansprakelijkheid, of over het aantal bedrijven die in dat kader een betaling moesten doen.

Uit de informatie die het Rekenhof inzamelde bij de vijftien invorderingscentra en bij het Bijzonder Invorderingscentrum⁴² blijkt dat de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale schulden vrijwel nooit in de praktijk wordt gebracht. Enkel het centrum Namen-Luxemburg heeft ze verschillende keren toegepast (tien keer sinds 2010). In totaal heeft het centrum 133.160 euro ingevorderd. Dat de invorderingscentra er een verschillende aanpak op nahouden, betekent dat er geen sprake is van een gelijke toepassing.

De subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid (of ketenaansprakelijkheid) is nooit in de praktijk gebracht, zo blijkt uit de antwoorden.

5.2 Moeilijkheden om de hoofdelijke aansprakelijkheid in de praktijk te brengen

Er zijn diverse redenen waarom de hoofdelijke aansprakelijkheid zelden wordt toegepast.

Enerzijds beschouwt de AAI de hoofdelijke aansprakelijkheid niet zozeer als een instrument om schulden in te vorderen, maar veeleer als een nuttig dreigement om (onder)aannemers ertoe aan te zetten hun fiscale schulden te betalen, en om opdrachtgevers en aannemers ertoe aan te zetten indien nodig inhoudingen op factuur uit te voeren.

Anderzijds wordt de toepassing van de regeling complex geacht. Vooral de invorderingscentra hebben moeite om uit te maken of de verplichte inhoudingen op factuur werden uitgevoerd (en of dat correct gebeurde), want de hoofdelijke aansprakelijkheid speelt immers niet als die verplichte inhouding werd uitgevoerd (zie punt 2.2.4).

⁴² De zestien invorderingscentra zijn: Eupen, Waals-Brabant, Vlaams-Brabant, Henegouwen noord, Henegouwen zuid, Namen-Luxemburg, Luik 1, Luik 2, Brussel 1, Brussel 2, het Bijzondere Invorderingscentrum, Limburg, Antwerpen 1, Antwerpen 2, Oost-Vlaanderen en West-Vlaanderen.

De regeling is van kracht sinds 2009, maar de FOD Financiën heeft de invorderingscentra geen instructies bezorgd. Er werd ook geen opleiding georganiseerd. In de gegeven context zetten de invorderingscentra hun middelen in voor de “klassieke” invorderingsprocedures, waarmee ze de hen opgelegde doelstellingen kunnen bereiken.

Een bijkomende moeilijkheid is dat de onderaannemingsketen bekend moet zijn voor de hoofdelijke aansprakelijkheid. In dit stadium beschikken de invorderingscentra echter niet over een instrument van het type “aangifte van werken”, zoals dat wordt gebruikt bij de sociale schulden. De sociale wetgeving bepaalt immers dat werken en activiteiten van de drie beoogde sectoren moeten worden aangegeven bij de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid (RSZ). Door dat systeem zijn alle actoren bekend nog vóór de werken van start gaan.

5.3 Eén uitzondering: het invorderingscentrum Namen-Luxemburg

Het invorderingscentrum Namen-Luxemburg heeft de hoofdelijke aansprakelijkheid tien keer toegepast sinds 2010 en is daarmee een uitzondering. Zijn juridische dienst is met die procedure belast, maar vindt dat het veel tijd en middelen vergt.

Het invorderingscentrum heeft niet bepaald welke feiten automatisch aanleiding geven tot het toepassen van de hoofdelijke aansprakelijkheid, maar beslist geval per geval.

Aan de hand van de btw-klantenlisting kent de juridische dienst alle klanten van een (onder)aannemer met fiscale schulden en is het dus mogelijk de opdrachtgever of aannemer te identificeren die de werken laat uitvoeren.

Op grond van de artikelen 319bis⁴³, 322⁴⁴ en 323⁴⁵ van het WIB 92 wordt dan een vraag om inlichtingen verstuurd naar de aldus geïdentificeerde opdrachtgever of aannemer om:

- een kopie te krijgen van alle facturen van de werken die de (onder)aannemer voor zijn rekening heeft uitgevoerd;
- na te gaan op welke datum de facturen werden vereffend;
- na te gaan over welke werken het ging en waar ze werden uitgevoerd (om te verifiëren dat het wel degelijk werken zijn die door de wettelijke regeling worden beoogd);
- te weten te komen of de medecontractanten nog altijd een zakenrelatie hebben (in dat geval is beslag onder derden ook een mogelijkheid).

Opdrachtgevers of aannemers die zo'n vraag om inlichtingen toegestuurd krijgen, antwoorden daar over het algemeen op.

⁴³ Artikel 319bis verleent aan de met de invordering belaste ambtenaren alle onderzoeksbevoegdheden waarin het WIB 92 voorziet teneinde de vermogenssituatie van de schuldenaar te bepalen met het oog op de invordering van de belasting en voorheffingen, de belastingverhogingen en administratieve boeten, en de intresten en kosten.

⁴⁴ Volgens artikel 322 mag de administratie bij derden de inlichtingen inwinnen die zij nodig acht om de juiste heffing van de belasting te verzekeren voor een bij naam genoemde belastingplichtige.

⁴⁵ Volgens artikel 323 mag de administratie bij derden inlichtingen inwinnen over één of meer belastingplichtigen, ook als die niet bij naam worden genoemd, met wie zij rechtstreeks of onrechtstreeks in betrekking zijn geweest uit hoofde van hun verrichtingen of activiteiten.

De aldus vergaarde informatie wordt getoetst aan de verkregen inlichtingen over uitgevoerde inhoudingen op factuur. In dat opzicht moest de juridische dienst zijn werkwijze in 2015 herzien: vóór 2015 baseerde de dienst zich op een lijst die de naam vermeldde van de opdrachtgever of aannemer die de inhouding had uitgevoerd, alsook de naam van de (onder)aannemer voor wie de inhouding werd uitgevoerd, de datum, het bedrag van de factuur en de uitgevoerde inhouding. Sinds het inningscentrum van Brussel het beheer van de inhoudingen heeft overgenomen (zie punt 4.2), vermelden de inlichtingen die de juridische dienst ontvangt niet meer systematisch de gegevens van de opdrachtgever of aannemer die de inhouding stortte. De dienst moet dus bijkomende inlichtingen opvragen bij het inningscentrum.

Als blijkt dat de inhoudingen op factuur niet werden uitgevoerd en gestort, wordt een modelbrief verstuurd naar de opdrachtgever of aannemer om aan te kondigen dat hij hoofdelijk aansprakelijk is voor de fiscale schulden van zijn medecontractant ten belope van 35 % van de totaalprijs van de werken (zonder btw). De opdrachtgever of aannemer betaalt het verschuldigde bedrag veelal spontaan in uitvoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid⁴⁶.

De juridische dienst van het invorderingscentrum Namen-Luxemburg neemt geen contact op met de diensten van de RSZ om na te gaan of de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de sociale schulden al in de praktijk werd gebracht voor die opdrachtgever of aannemer. De dienst is van oordeel dat de betrokkenen die informatie zelf moeten meedelen. Volgens het Rekenhof zou de modelbrief moeten vermelden welke gevolgen er zijn wanneer de diensten van de RSZ de hoofdelijke aansprakelijkheid toepassen.

De juridische dienst roept de hoofdelijke aansprakelijkheid overigens niet in ten aanzien van opdrachtgevers of aannemers die zelf fiscale schulden hebben. Het invoeren van de subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid wordt momenteel evenmin beoogd in dergelijke gevallen.

Tot slot heeft het centrum Namen-Luxemburg de hoofdelijke aansprakelijkheid tot nu toe enkel nog maar toegepast bij bouwwerkzaamheden.

⁴⁶ De juridische dienst heeft nog maar één keer een bevel tot betaling moeten versturen. Een bevel tot betaling is de laatste officiële aanmaning die door een gerechtsdeurwaarder naar een debiteur wordt verstuurd alvorens over te gaan tot een beslaglegging.

Hoofdstuk 6

Conclusies en aanbevelingen

6.1 Conclusies

De hoofdelijke aansprakelijkheid en de inhouding op factuur zijn twee mechanismen die onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn: als de inhoudingen correct worden toegepast, moet de hoofdelijke aansprakelijkheid niet worden ingeroepen, en de dreiging van de hoofdelijke aansprakelijkheid zet ertoe aan de verplichte inhouding uit te voeren. Beide mechanismen zijn in voege sinds 1 januari 2009 en beogen de strijd aan te gaan met ondernemingen die zich schuldig maken aan sociale dumping door diensten aan te bieden tegen zeer scherpe prijzen, wat mogelijk is omdat ze aan hun fiscale en sociale verplichtingen verzaken.

De FOD Financiën heeft de Crassus-databank gecreëerd zodat opdrachtgevers en aannemers te weten kunnen komen of ze inhoudingen moeten verrichten in het geval van fiscale schulden. De FOD Financiën heeft ook het beheer van de inning van de inhoudingen georganiseerd binnen de AAI.

Het toezicht op de verplichte inhoudingen op factuur en de toepassing van de hoofdelijke aansprakelijkheid gebeuren echter veeleer bij uitzondering en zijn slecht omkaderd.

Wat het toezicht op de verplichte inhouding betreft, heeft de FOD Financiën geen enkele specifieke actie ondernomen, noch instructies bezorgd aan zijn medewerkers. Over het algemeen controleert de FOD alleen of de verplichte inhouding wordt nageleefd als hij overweegt de hoofdelijke aansprakelijkheid in te roepen, om er zeker van te zijn dat dat wettelijk mogelijk is. Als iemand verzaakt aan de verplichte inhouding, is er in sancties voorzien maar die worden vrijwel nooit toegepast.

De hoofdelijke aansprakelijkheid wordt slechts door één invorderingscentrum regelmatig in de praktijk gebracht (Namen-Luxemburg). De vijftien andere centra maken er nagenoeg nooit gebruik van omdat de FOD geen instructies heeft opgesteld noch opleidingen heeft georganiseerd ten behoeve van de invorderingscentra.

De wetgever heeft de regeling verruimd (invoering van de subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid in 2012 en uitbreiding tot de vleessector en de bewakings-/toezichtssector in 2013), maar ook daar wordt er weinig gebruik van gemaakt.

In die context meent het Rekenhof dat de FOD Financiën niet optimaal profiteert van de mechanismen die sinds 2009 bij wet zijn ingevoerd en dat het onmogelijk is de doelstellingen te bereiken van het overheidsbeleid dat de strijd aanbindt met oneerlijke concurrentie door ondernemingen die aan hun fiscale verplichtingen verzaken. Inhoudingen op factuur dreigen op termijn bovendien zeldzamer te worden omdat de hoofdelijke aansprakelijkheid vrijwel nooit in de praktijk wordt gebracht en er nagenoeg nooit sancties volgen voor opdrachtgevers en aannemers die de wettelijk verplichte inhouding niet uitvoeren.

Tot slot beschikt de FOD Financiën niet over enige indicator waarmee de impact kan worden gemeten van de mechanismen voor fraudebestrijding en strijd tegen sociale dumping.

6.2 Aanbevelingen

Het Rekenhof formuleert een reeks aanbevelingen om de verplichte inhouding beter te controleren en de hoofdelijke aansprakelijkheid in de praktijk te brengen. De aanbevelingen beogen niet enkel de bouwsector, maar ook de vleessector en de bewakings-/toezichtssector.

Opdat de wettelijke regeling van de hoofdelijke aansprakelijkheid en de inhouding op factuur correct zouden worden toegepast, acht het Rekenhof het essentieel de betrokken ondernemingen goed te informeren. Naast de drie sectoren die de wet rechtstreeks beoogt, zou ook een algemene communicatieactie moeten worden ondernomen ten aanzien van opdrachtgevers en aannemers die door de regeling beoogde werken of prestaties laten uitvoeren terwijl ze zelf in een andere sector werkzaam zijn. Voor hen gelden de regelingen namelijk ook. Die informatiecampagnes moeten op regelmatige basis worden georganiseerd en moeten de betrokken partijen ertoe aanzetten de Crassus-databank systematisch te raadplegen en indien nodig inhoudingen op factuur uit te voeren.

Het acht het ook noodzakelijk te controleren of de verplichte inhouding wordt toegepast. In dat opzicht zou de FOD Financiën duidelijk moeten preciseren welke dienst(en) met die controle belast is/zijn.

De medewerkers die de controles uitvoeren, moeten specifieke instructies en opleidingen krijgen. Zo zouden ze onder meer snel moeten beschikken over:

- informatie over de contractuele relaties tussen opdrachtgevers, aannemers en onderaannemers (onder meer de btw-listing en/of aangiftes van werken die bij de FOD Sociale Zekerheid worden ingediend);
- de gegevens over de inhoudingen op factuur die aan het inningscentrum werden gestort;
- de historiek van de schulden van (onder)aannemers waarmee Crassus rekening houdt;
- de historiek van de attesten die zijn afgeleverd door Crassus en door de ontvangers.

Door de gegevens te kruisen die in die documenten zijn vermeld, is het ook makkelijker de hoofdelijke aansprakelijkheid toe te passen.

Naast controles van de verplichte inhouding die worden uitgevoerd om de hoofdelijke aansprakelijkheid te kunnen toepassen, pleit het Rekenhof ook voor gerichte controles van de inhoudingsplicht bij klanten van ondernemingen die al langere tijd fiscale schulden hebben. Die controle zou vroeger moeten plaatsvinden, lang voordat de hoofdelijke aansprakelijkheid eventueel wordt toegepast (bv. steekproefgewijze controles van ondernemingen met fiscale schulden).

Vervolgens zouden alle invorderingscentra de hoofdelijke aansprakelijkheid moeten toepassen. Daartoe beveelt het Rekenhof aan de medewerkers van die centra beter te omkaderen. Ten behoeve van die medewerkers zouden de centrale diensten van de AAll instructies moeten opstellen en specifieke opleidingen moeten organiseren. De programma's die de

centra gebruiken, zouden een waarschuwing kunnen geven als een onderneming met fiscale schulden actief is in één van de door de regeling beoogde sectoren.

Als de FOD Financiën de centra niet zou aanwijzen als bevoegde diensten voor het toezicht op de verplichte inhouding, moeten zij toch op zijn minst gemakkelijk toegang hebben tot de resultaten van die controles, zodat ze de hoofdelijke aansprakelijkheid kunnen toepassen.

De ondernemingen die sociale schulden hebben zijn niet noodzakelijk dezelfde als die met fiscale schulden, maar het Rekenhof pleit niettemin voor meer synergie met de diensten van de RSZ (informatiecampagnes om opdrachtgevers en aannemers te informeren over de bestaande regelingen, uitbouw van één enkele databank⁴⁷, de beschikbare informatie delen, gezamenlijke controles ...).

De systemen van hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale schulden en sociale schulden zouden beter moeten worden geïntegreerd. Momenteel is het zo dat de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale schulden niet wordt toegepast als de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake sociale schulden al werd geactiveerd. De wetgever zou kunnen bepalen dat de sociale en fiscale hoofdelijke aansprakelijkheid maximaal 100 % van het bedrag van de werken mogen belopen, zonder dat de ene regeling de andere uitsluit, zoals nu het geval is.

Het Rekenhof beveelt aan de subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid toe te passen. De invorderingscentra zouden dus de onderaannemingsketen moeten kunnen identificeren en toegang hebben tot de gegevens waarover de FOD Sociale Zekerheid beschikt in verband met aangiftes van werken, want daarin schuilt informatie over de onderaannemingsketen.

Tot slot, en meer algemeen, moet erop worden toegezien dat de bestaande regelingen het mogelijk maken de strijd aan te gaan met sociale dumping en dat ze worden versterkt. Daartoe moeten indicatoren worden ontwikkeld waarmee de impact van die mechanismen kan worden gemeten.

De AAI sluit zich in haar antwoord aan bij de vaststellingen en de meeste aanbevelingen van het Rekenhof over het mechanisme van de inhouding op factuur en de toepassing van de hoofdelijke aansprakelijkheid binnen haar diensten. Ze geeft onder meer toe dat er op het terrein een gebrek aan controle is van de naleving van de inhoudingsplicht alsook te weinig toegang tot de informatie.

⁴⁷ Een dergelijk project bestaat overigens sinds de regeling in 2009 in voege trad.

De AAIJ geeft ook een opsomming van de nieuwigheden op het vlak van informatica die ze voor eind 2017 wil doorvoeren om het mechanisme van de inhouding op factuur doeltreffender en efficiënter te maken. Meer uitleg daarover zou worden opgenomen in haar administratieplan 2017. Het gaat om de volgende verbeteringen:

- een gestructureerde communicatie op poten zetten voor de storting van de inhoudingen op factuur;
- een interface ontwikkelen die toegang geeft tot de historiek van de raadplegingen die werden uitgevoerd op basis van een ondernemingsnummer;
- de ondernemingsnummers oplijsten die Crassus niet opneemt onder de sectoren die onder het mechanisme vallen;
- een toepassing ontwikkelen die gemeenschappelijk kan worden gebruikt door de FOD Financiën en de RSZ in geval van samenwerking.

Ze wijst ook op de invoering van een unieke verplichte inhouding met de RSZ. Deze oplossing zou het voordeel bieden dat de beschikbare informatie⁴⁸ gemeenschappelijk is, zoals de verklaringen over de werkzaamheden van de RSZ op basis waarvan de onderaannemingsketen kan worden nagegaan. Dit project wordt momenteel nog besproken. De AAIJ stuurt aan op een gemeenschappelijke dienst (één enkele rekening en één enkel arbeidsproces) om de controle doeltreffender te maken.

⁴⁸ De RSZ heeft onder andere informatie over de aannemers die personeel tewerkstellen en actief zijn in de betrokken sectoren.

6.3 Overzicht van de aanbevelingen

Aanbevelingen		Hoofdstuk
De inning van inhoudingen beter beheren		
1	Een systeem van gestructureerde mededelingen gebruiken voor stortingen van inhoudingen op factuur.	4
2	Inhoudingen terugbetalen aan de opdrachtgevers of aannemers die ze hadden gestort, als de bestemming niet kan worden geïdentificeerd.	
3	Na aanrekening het saldo van inhoudingen terugbetalen aan (onder)aannemers, ook al is het minder dan 12,5 euro.	
De verplichte inhouding controleren		
4	Aanduiden welke diensten van de FOD Financiën de verplichte inhouding op factuur moeten controleren.	4 en 6
5	Gerichte controles van de inhoudingsplicht organiseren bij klanten van ondernemingen die herhaaldelijk fiscale schulden hebben.	
6	Het toezicht op de verplichte inhouding omkaderen door ervoor te zorgen dat de controleurs over relevante informatie beschikken: <ul style="list-style-type: none"> - informatie over de contractuele relaties; - informatie over de uitgevoerde inhoudingen; - een historiek van de schulden; - een historiek van de attesten die zijn afgeleverd door de Crassus-databank en door de bevoegde ontvanger. 	
7	De bij wet opgelegde sancties toepassen als de inhoudingen niet correct zijn uitgevoerd.	
De hoofdelijke aansprakelijkheid toepassen		
8	Ervoor zorgen dat alle invorderingscentra de hoofdelijke aansprakelijkheid toepassen.	5 en 6
9	Omkadering geven aan de medewerkers van de invorderingscentra door instructies te verspreiden en opleidingen te organiseren, en door een waarschuwing in te bouwen in de programma's die ze gebruiken.	
10	De subsidiaire hoofdelijke aansprakelijkheid toepassen door ervoor te zorgen dat de medewerkers over informatie beschikken waarmee ze de onderaannemingsketen kunnen identificeren.	
De regelingen verbeteren en de betrokkenen informeren		
11	Evaluëren welke impact de bestaande regelingen hebben op de strijd tegen fraude, en die regelingen versterken als dat nodig is.	6
12	Opdrachtgevers en aannemers informeren.	
13	De synergie met de diensten van de FOD Sociale Zekerheid verbeteren en de hoofdelijke aansprakelijkheid inzake fiscale schulden en sociale schulden beter integreren.	
De Crassus-databank verbeteren		
14	Erop toezien dat de NACE-BEL-code, die de KBO aan een onderneming toekent, wel degelijk overeenstemt met de werkelijke activiteiten van die onderneming. Een initiatief nemen ten aanzien van ondernemingen waarvoor de Crassus-databank regelmatig wordt geraadpleegd in het kader van de verplichte inhouding en waarvoor het antwoord luidt dat de onderneming niet bekend staat als actief in één van de sectoren waarvoor de verplichte inhouding geldt.	3

Er bestaat ook een Franse versie van dit verslag.
Il existe aussi une version française de ce rapport.

U kunt dit verslag raadplegen of downloaden
op de internetsite van het Rekenhof.



WETTELIJK DEPOT
D/2017/1128/04

PREPRESS EN DRUKWERK
Centrale drukkerij van de Kamer van volksvertegenwoordigers

ADRES
Rekenhof
Regentschapsstraat 2
B-1000 Brussel

TEL.
+32 2 551 81 11

FAX
+32 2 551 86 22

www.rekenhof.be