



Rekenhof



Fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen

Opvolgingsaudit



Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers
Brussel, augustus 2013



Rekenhof

Fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen

Opvolgingsaudit



Verslag goedgekeurd op 13 augustus 2013 door de algemene vergadering van het Rekenhof

Fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen

De rechtspersonenbelasting (RPB) wordt enkel geheven op openbare diensten en instellingen, alsook op privaatrechtelijke rechtspersonen die verrichtingen uitvoeren of doelstellingen nastreven van niet-winstgevende aard. Aan de RPB onderworpen belastingplichtigen moeten hun fiscale woonplaats in België hebben en rechtspersoonlijkheid bezitten. Nagenoeg 91 % van die belastingplichtigen zijn vzw's.

De RPB is een optelsom van verschillende bijdragen die worden geheven op bepaalde inkomsten (onroerende inkomsten, meerwaarden) of uitgaven (bepaalde werkgeversbijdragen, bepaalde toegekende octrooien, uitgaven die niet door fiscale fiches worden verantwoord). Het juridische statuut van de belastingplichtige (openbare instelling, intercommunale, vzw of andere) bepaalt welke bijdragen van toepassing zijn.

In 2003 heeft het Rekenhof een audit gedaan naar de fiscale controle op de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen. Daarin had het vastgesteld dat het controlesysteem onvoldoende coherent en eenvormig was. Zijn aanbevelingen moesten de administratie ertoe aanzetten operationele eenheden op te richten die een gelijkaardige controle konden uitvoeren ongeacht de plaats waar de belastingplichtige is gevestigd. De administratie moest een risicoanalyse uitvoeren, specifieke controlemethoden uitwerken, zorgen voor de opleiding van de ambtenaren, aangepaste statistieken uitwerken en de informatie voor de belastingplichtige verbeteren. Bovendien vroeg het Rekenhof zich af of het wenselijk was de taks op de vzw's (die de administratie van Registratie int en die niet mag worden verward met de RPB) te behouden, gezien de bescheiden opbrengst ervan.

Deze audit heeft tot doel na te gaan in welke mate de administratie de aanbevelingen van het Rekenhof heeft gevolgd.

De administratie heeft de controle op de RPB grondig hervormd. In 2008 heeft ze veertien diensten RPB opgericht, uitsluitend voor deze controle. Het Rekenhof merkt echter op dat het personeel ongelijk tussen deze diensten is verdeeld en dat er nood is aan permanente vorming.

Het Rekenhof stelt ook vast dat de te controleren dossiers meer en meer geselecteerd worden op basis van risicoanalyses. De dossiers worden ofwel door de dienst RPB gecontroleerd, ofwel door een controlecentrum of het controlecentrum voor grote ondernemingen. Omdat er in het verleden geen statistieken werden bijgehouden over de resultaten van de controles kan niet worden bevestigd dat deze nieuwe organisatie performanter is in termen van inkomstenverhogingen, ook al veronderstelt de administratie dat wel. Het Rekenhof merkt wel op dat de methodes om de dossiers te selecteren komen van de personenbelasting, de vennootschapsbelasting en de

btw en dat ze niet altijd aan de dossiers RPB zijn aangepast. Het Rekenhof beveelt dan ook aan specifieke selectiemethodes voor de RPB te ontwikkelen.

Ondanks de bijzondere aandacht die gaat naar het ontdekken van valse vzw's hebben de gerichte acties de laatste jaren niet het verhoopte resultaat gehaald. Het Rekenhof beveelt daarom aan nieuwe controlerichtlijnen op te stellen en de ambtenaren een specifieke opleiding te geven.

De administratie heeft boordtabellen opgesteld. Die vermelden het type uitgevoerde controle, de opgelegde belastingverhogingen, de sancties en de opvolging van de doelstellingen. Het Rekenhof merkt echter op dat de performantie-indicatoren die werden gedefinieerd, te beperkt zijn. Het beveelt aan de resultaten per type controle op te volgen om zo de selectie van de dossiers te verbeteren.

De administratie heeft aandacht voor de informatie-uitwisseling tussen de diensten en ook voor de informatie van de belastingplichtige. Het Rekenhof beveelt daarbij aan de informatie als bijlage aan de RPB-aangifte toe te voegen.

Het rendement van de taks op de vzw's daalde sinds 2002 maar stijgt opnieuw sinds 2010. Bij gebrek aan statistieken is het niet mogelijk de grote belastingplichtigen van deze taks te identificeren, maar de toename van het aantal privéstichtingen kan die toename verklaren. Om die taks beter te kunnen opvolgen, beveelt het Rekenhof aan de aangiftes elektronisch te beheren.

Ook al draagt de RPB in veel beperktere mate bij aan de overheidsinkomsten dan de andere belastingen en taksen, de correcte inning en de controle ervan mag niet worden verwaarloosd, niet alleen vanwege de gelijkheid tussen de belastingplichtigen maar ook omdat de controle van de RPB kan leiden tot de inning van andere belastingen (personenbelasting, vennootschapsbelasting, btw en taks op de vzw's).

Hoofdstuk 1	
Initiële audit en opvolging	11
1.1 Initiële audit	13
1.2 Opvolgingsaudit	13
1.2.1 Doelstellingen en draagwijdte	14
1.2.2 Onderzoeksvragen	14
1.2.3 Methode	14
1.2.4 Verloop	15
1.2.5 Reacties van de administratie en de minister	15
Hoofdstuk 2	
Rechtspersonenbelasting	17
2.1 Onderworpenheid aan de RPB	19
2.2 Belastingstelsel	20
2.3 Raming van het volume ingekohierde belastingen	20
Hoofdstuk 3	
Organisatie van de diensten RPB	23
3.1 Toestand voor en na de reorganisatie	25
3.2 Opdrachten van de diensten RPB	25
3.3 Dienstaanwijzing van het personeel van de diensten RPB	26
3.3.1 Aantal en oorsprong	26
3.3.2 Opleiding van de ambtenaren	27
3.3.3 Rol van de coördinator	28
3.4 Conclusies en aanbevelingen	29
Hoofdstuk 4	
Selectie en controle van de dossiers	31
4.1 Selectie van de dossiers	33
4.1.1 Evolutie van de selecties	33
4.1.2 Conclusies en aanbevelingen	35
4.2 Controle van de dossiers	36
4.2.1 Diensten RPB	36
4.2.2 Controlecentra	38
4.2.3 Controlecentrum Grote Ondernemingen	39
4.2.4 Controleacties	39
4.2.5 Conclusies en aanbevelingen	40
4.3 Doeltreffendheid van de nieuwe organisatie	40
4.3.1 Belastingvermeerderingen	40
4.3.2 Indiening van de aangiften	42
4.3.3 Bijwerking van de inventaris van de belastingplichtigen RPB	43
4.3.4 Opsporen van oneigenlijke vzw's	44
4.3.5 Bijwerking van het repertorium van de feitelijke verenigingen	46
4.3.6 Conclusies en aanbevelingen	46
Hoofdstuk 5	
Uitwisseling van informatie	49
5.1 Stand van zaken	51
5.2 Conclusies en aanbevelingen	51

Hoofdstuk 6	
Boordtabellen	53
6.1 Evolutie	55
6.2 Conclusies en aanbevelingen	56
Hoofdstuk 7	
Taks op de vzw's	57
7.1 Aan de taks onderworpen vzw's	59
7.2 Grondslag van de taks	59
7.3 Niet aan de taks onderworpen belastingplichtigen	59
7.4 Aangifte en vereffening van de taks	60
7.5 Opbrengst van de taks	61
7.6 Controles	62
7.6.1 Inventaris van de dossiers	62
7.6.2 Uitgevoerde controles	63
7.7 Conclusie en aanbevelingen	64
Hoofdstuk 8	
Informatie aan de belastingplichtigen	65
8.1 RPB-diensten	67
8.2 Registratiekantoren	67
8.3 Contact Center	67
8.4 Conclusies en aanbevelingen	68
Hoofdstuk 9	
Conclusies en aanbevelingen	69
9.1 Wordt de controle op RPB-belastingplichtigen op eenvormige wijze uitgevoerd? (zie 4.2)	71
9.2 Hebben alle betrokken ambtenaren specifieke en voldoende opleidingen inzake RPB en de andere belastingen in kwestie kunnen volgen? (zie 3.3.2)	71
9.3 Maakt de administratie een doeltreffende selectie van de te controleren dossiers? (zie 4.1)	72
9.4 Is er een exhaustieve inventaris die regelmatig wordt bijgewerkt van de aan de RPB onderworpen rechtspersonen? (zie 4.3.2)	72
9.5 Kan de controle door de RPB-diensten belastingplichtigen opsporen die aan de vennootschapsbelasting zouden moeten worden onderworpen? (zie 4.3.4)	73
9.6 Worden er op doeltreffende wijze inlichtingen tussen diensten uitgewisseld? (zie 5)	73
9.7 Beschikt de administratie over relevante informatie over de productiviteit van de diensten en over de opbrengst van de belasting? (zie 6)	73
9.8 Wordt de taks op de vzw's tot vergoeding van de successierechten geïnd overeenkomstig de wet? (zie 7)	74
9.9 Informeert de administratie de belastingplichtigen correct over hun rechten en verplichtingen inzake belastingen? (zie 8)	74
Bijlage	
Antwoord van de minister van Financiën	77

Initiële audit en opvolging

Hoofdstuk

1

1.1 Initiële audit

In 2003 publiceerde het Rekenhof zijn verslag *De fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen*¹.

Het Rekenhof had voornamelijk vastgesteld dat het controlesysteem dat op de personen onderworpen aan de rechtspersonenbelasting (RPB) werd toegepast, niet coherent en niet eenvormig was. Toen de audit werd uitgevoerd, beschikte de administratie immers maar over zes gespecialiseerde taxatiediensten RPB die enkel de dossiers van de grote agglomeraties behandelden. Zo ressorteerden sommige van die belastingplichtigen onder die diensten, terwijl andere belastingplichtigen ressorteerden onder de diensten personenbelasting (PB). Die diensten PB, die niet gespecialiseerd zijn in RPB, voerden vaak maar oppervlakkige controles uit.

De voornaamste aanbevelingen van het Rekenhof moesten de administratie ertoe aanzetten:

- operationele eenheden op te richten die een gelijkaardige controle kunnen uitvoeren ongeacht de plaats waar de belastingplichtige is gevestigd;
- een controlesysteem te ontwikkelen dat gedifferentieerde verificatiemethoden toepast op grond van een risicoanalyse;
- systematische methodes te ontwikkelen om oneigenlijke vzw's op te sporen en die te onderwerpen aan de vennootschapsbelasting (VenB);
- een specifieke opleiding te organiseren voor de ambtenaren die de RPB controleren;
- aangepaste statistieken uit te werken die relevante informatie over de resultaten kan verstrekken;
- de informatie voor de aan de RPB onderworpen belastingplichtige te verbeteren;
- zich af te vragen of het wenselijk is de taks op de vzw's te behouden gezien de bescheiden opbrengst ervan.

De administratie had als antwoord op de audit hervormingen aangekondigd om de fiscale controle van de niet aan de VenB onderworpen rechtspersonen gevoelig te verbeteren.

1.2 Opvolgingsaudit

De Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit (AOIF), ondertussen omgedoopt tot de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAF), heeft de aanbevelingen van het Rekenhof van 2003 als leidraad gebruikt bij haar reorganisatie.

Vanaf de controleperiode 2008-2009 werden de dossiers RPB gecentraliseerd binnen één enkele dienst per gewestelijke directie². Die nieuwe organisatie werd op 30 juli 2008³ goedgekeurd door de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën en is effectief

¹ Rekenhof, *De fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen*, verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, maart 2003. Beschikbaar op www.rekenhof.be.

² Beslissing genomen op 10 juli 2007 tijdens de vergadering van de gewestelijke directeurs van de klassieke diensten der directe belastingen.

³ Onderrichting AOIF van 13 augustus 2008 nr. 34/2008.

geworden op 1 september 2008. Vanaf die datum zijn er veertien diensten RPB verspreid over heel België.

1.2.1 Doelstellingen en draagwijdte

Deze audit wil nagaan in hoeverre deze reorganisatie tegemoetkomt aan de opmerkingen en aanbevelingen van het Rekenhof.

Het Rekenhof heeft onderzocht hoe de nieuwe diensten RPB zijn georganiseerd, of ze doeltreffend zijn en of de verschillende diensten van de administratie (PB, VenB, BTW en Registratie) samenwerken. De controle van de belastingplichtigen RPB kan immers leiden tot rechtzettingen in andere belastingcategorieën. Zo kan blijken dat een vzw een economische operator is die aan de btw moet worden onderworpen of dat vergoedingen aan vrijwilligers bezoldigingen zijn waarop PB en sociale bijdragen moeten worden betaald.

1.2.2 Onderzoeksvragen

De hervorming wordt onderzocht aan de hand van negen onderzoeksvragen waarop dit verslag tracht te antwoorden:

1. Worden de belastingplichtigen RPB op eenvormige wijze gecontroleerd?
2. Hebben alle betrokken ambtenaren specifieke en voldoende opleidingen inzake RPB en de andere belastingen in kwestie kunnen volgen?
3. Maakt de administratie een doeltreffende selectie van de te controleren dossiers?
4. Is er een exhaustieve inventaris van de aan de RPB onderworpen rechtspersonen en wordt die regelmatig bijgewerkt?
5. Kunnen door de controles door de diensten RPB de belastingplichtigen worden opgespoord die aan de VenB zouden moeten worden onderworpen?
6. Wisselen de diensten op doeltreffende wijze inlichtingen uit?
7. Beschikt de administratie over relevante informatie over de productiviteit van de diensten en over de opbrengst van de belasting?
8. Wordt de taks op de vzw's tot vergoeding van de successierechten geïnd overeenkomstig de wet?
9. Informeert de administratie de belastingplichtigen correct over hun rechten en verplichtingen inzake belastingen?

Hoofdstuk 9 bevat een samenvatting van de antwoorden op de onderzoeksvragen en ook de aanbevelingen.

1.2.3 Methode

De audit werd uitgevoerd op basis van het onderzoek van de wetgeving, de verslagen van de vergaderingen van de dienstchefs RPB en de instructies aan de buitendiensten RPB.

Het Rekenhof heeft gesprekken gehad met drie dienstchefs RPB (één per gewest). Het heeft dertig dossiers onderzocht die waren opgenomen in het controleprogramma 2010-2011 voor elke dienst. Het heeft een dienstchef van de Registratie in Brussel geïnterviewd en dertig dossiers van die dienst onderzocht. Het Rekenhof heeft eveneens contact opgenomen met ambtenaren van het hoofdbestuur, zowel bij de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAF, vroeger de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit - AOIF) als

bij de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie. Het heeft de statistische gegevens uit de boordtabellen van die administraties geanalyseerd.

Gedurende de hele audit heeft het Rekenhof kunnen rekenen op de uitstekende samenwerking van de nationale coördinator RPB van de AAF.

1.2.4 Verloop

25 januari 2012	Aankondiging van de audit aan de minister van Financiën en aan de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën
27 maart 2013	Verzending van het voorontwerp van verslag aan de voorzitter van het directiecomité
29 april 2013	Antwoord van de voorzitter van het directiecomité
29 mei 2013	Verzending van het ontwerpverslag aan de minister van Financiën
16 juli 2013	Antwoord van de minister van Financiën

1.2.5 Reacties van de administratie en de minister

De administratie heeft haar opmerkingen op 29 april 2013 schriftelijk meegedeeld. In een brief van 16 juli 2013 stelt de minister dat hij daar niets aan toe te voegen heeft.

Rechtspersonenbelasting

Hoofdstuk

2

De rechtspersonenbelasting (RPB) is in tegenstelling tot de PB of de VenB geen belasting waarbij een percentage wordt toegepast op een belastbare grondslag, maar een optelsom van verschillende bijdragen.

2.1 Onderworpenheid aan de RPB

Enkel openbare diensten en instellingen alsook privaatrechtelijke rechtspersonen die verrichtingen uitvoeren of doelstellingen nastreven van niet-winstgevende aard zijn aan de RPB onderworpen. Aan de RPB onderworpen belastingplichtigen moeten hun fiscale woonplaats in België hebben en rechtspersoonlijkheid bezitten.

In artikel 220 van het Wetboek Inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) worden drie groepen van belastingplichtigen RPB gedefinieerd.

- Groep 1 omvat onder andere de Staat, de gemeenschappen en de gewesten, de provincies en de gemeenten, de OCMW's, de meeste autonome gemeentelijke regieën, de meer-gemeentenpolitiezones en de openbare kerkelijke instellingen (o.m. de kerkfabrieken).
- Groep 2 omvat de rechtspersonen die niet aan de VenB zijn onderworpen krachtens artikel 180 van het WIB 92, o.m. de intercommunale verenigingen die worden geregeld door de wet van 22 december 1986, de havenmaatschappijen, de Nationale Delcrederedienst, de Belgische Maatschappij voor de Financiering van de Nijverheid, het Participatiefonds, bepaalde openbare vervoersmaatschappijen, de waterzuiveringsmaatschappijen en de Belgische Technische Coöperatie.
- Groep 3 omvat de vzw's en andere Belgische rechtspersonen die geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, of ingevolge artikel 181 en 182 van het WIB 92 niet aan de VenB zijn onderworpen. Sommige rechtspersonen van die groep moeten de belasting op de vzw's (cf. hoofdstuk 7) betalen. Die belasting wordt geïnd door de registratiekantoren van de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie.

De eerste groep telde in het aanslagjaar 2010 6.609 belastingplichtigen RPB.

Groepen 2 en 3 tellen in totaal 90.129 belastingplichtigen RPB, die als volgt kunnen worden onderverdeeld (raming in dalende volgorde):

- ongeveer 88.000 vzw's, 850 internationale verenigingen zonder winstoogmerk en 600 privéstichtingen⁴;
- internationale wetenschappelijke organisaties naar Belgisch recht, beroepsverenigingen en ziekenfondsen;
- andere verenigingen.

Voor de meeste aangiften RPB die de belastingplichtigen van de groepen 2 en 3 voor het aanslagjaar 2010 indienden, hoefden geen belastingen te worden betaald. De enige belastingen die de verenigingen moesten betalen, waren de roerende en onroerende voorheffingen.

⁴ Cijfers afkomstig van de nationale coördinator.

2.2 Belastingstelsel

De drie groepen belastingplichtigen RPB (cf. 2.1) zijn onderworpen aan de roerende en onroerende voorheffingen, tenzij ze zijn vrijgesteld.

De belastingplichtigen van de eerste groep, namelijk de openbare diensten, hoeven geen aangifte RPB in te dienen.

De belastingplichtigen van de tweede groep moeten een aangifte RPB indienen en het volgende betalen:

- een belasting van 33 % op een deel van de werkgeversbijdragen van een aanvullende verzekering tegen ouderdom en vroegtijdige dood alsook op de pensioenen, lijfrenten of tijdelijke renten en de als zodanig geldende uitkeringen;
- een bijdrage van 15 % op sommige dividenden die bepaalde intercommunales uitkeren;
- een bijdrage van 300 % op de uitgaven die niet worden gerechtvaardigd door individuele fiches en lijsten (bezoldigingen, commissies, vergoedingen...).

Ook de belastingplichtigen van de derde groep, in hoofdzaak de vzw's, moeten een aangifte indienen. Ze zijn aan dezelfde belastingen onderworpen als de tweede groep. Ze moeten bovendien het volgende betalen:

- een afzonderlijke bijdrage van 20 % op hun onroerende inkomsten, hoofdzakelijk op huurinkomsten;
- een afzonderlijke bijdrage van 16,5 % of 33 % op de meerwaarden van vastgoed;
- een bijdrage van 16,5 % op de meerwaarden op belangrijke deelnemingen.

2.3 Raming van het volume ingekohierde belastingen

De Studie- en Documentatiedienst van de FOD Financiën publiceert om de twee maanden conjunctuurnota's. De gegevens over de inkohiering van de verschillende belastingen in die nota's maken geen onderscheid tussen de gegevens van de RPB en die van de VenB. Met die gegevens kan dus geen raming worden gemaakt van het bedrag van de ontvangsten RPB die werden geïnd op basis van de aangiften of als gevolg van een controle.

Om die ontvangsten te kunnen ramen, heeft het Rekenhof aan de administratie gevraagd een extrapolatie te maken op basis van de ingekohierde aangiften RPB. De administratie heeft bepaald dat de ingekohierde RPB in april 2012⁵ 32,5 miljoen euro beliep voor het aanslagjaar 2009 en 27,0 miljoen euro voor het aanslagjaar 2010⁶. De grootste bijdragen tot die geïnde belasting zijn in de eerste plaats afkomstig van de dividenden van intercommunales en dan de onroerende inkomsten, en vervolgens de niet-verantwoorde uitgaven of voordeelen van alle aard.

In vergelijking met de belastingen die in de PB en de VenB worden ingekohierd, draagt de RPB slechts op heel bescheiden wijze bij tot de fiscale ontvangsten. Voor 2009 en 2010 beliep de ingekohierde PB immers respectievelijk 35,8 miljard en 35,7 miljard euro en de

⁵ Cijfers bepaald op basis van de aangiften en de gegevensborderellen.

⁶ De gewone rechtzettingstermijn liep af op 31 december 2011 voor aanslagjaar 2009 en op 31 december 2012 voor aanslagjaar 2010.

ingekohierde VenB respectievelijk 11,1 miljard en 10,1 miljard euro⁷. De ontvangsten RPB vertegenwoordigen 0,3 % van de ontvangsten VenB.

In de cijfers over de ingekohierde RPB zijn echter niet de ontvangsten van de roerende en onroerende voorheffing verwerkt die de belastingplichtigen RPB verschuldigd zijn⁸. Die worden globaal verwerkt in de voorheffingen van alle belastingplichtigen. De administratie heeft geen systeem uitgewerkt waarmee een onderscheid tussen belastingplichtigen volgens juridische aard kan worden gemaakt. Er kan dus niet worden bepaald hoeveel de belastingplichtigen RPB in totaal aan de openbare schatkist bijdragen.

Met het oog op transparantie zou de FOD Financiën in zijn jaarverslag de fiscale ontvangsten uit de RPB moeten onderscheiden van die van de VenB.

⁷ Die vaststelling geldt zelfs als de gegevens VenB ook de gegevens van de RPB omvatten.

⁸ Voor de belastingplichtigen van de eerste groep zijn de voorheffingen de enige belastingen die ze betalen.

Organisatie van de diensten RPB

Hoofdstuk

3

3.1 Toestand voor en na de reorganisatie

Voor de reorganisatie van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAF) in 2008 waren slechts zes diensten in RPB gespecialiseerd voor heel België (Brussel 2, Anderlecht 1, Charleroi 7, Luik 12, Gent 1 en Antwerpen 11). De dossiers RPB die geografisch niet onder die diensten ressorteerden, werden door de diensten PB gecontroleerd. Die voerden slechts zelden een echte controle uit. Het Rekenhof had in zijn verslag van 2003 erop gewezen dat die organisatie aan de oorsprong lag van het feit dat de dossiers niet eenvormig werden behandeld.

Bij de reorganisatie werd het aantal diensten RPB uitgebreid van zes naar veertien. Elke gewestelijke directie beschikt over een dienst RPB, behalve Brussel, Antwerpen en Luik, waar er twee zijn.

Sinds 1 september 2008 ressorteren alle belastingplichtigen onder een dienst RPB.

De AAF telt naast de centrale administratie nog drie pijlers. De veertien diensten RPB ressorteren onder de pijler Administratie Kleine en Middelgrote Ondernemingen (natuurlijke personen die een zelfstandige activiteit uitoefenen en vennootschappen). De andere twee pijlers zijn de Administratie Particulieren en de Administratie Grote Ondernemingen.

De AAF is de grootste van de zes algemene administraties van de FOD Financiën.

3.2 Opdrachten van de diensten RPB

De diensten RPB ontvangen de aangiften RPB, ze kohieren ze in, beheren en controleren ze en behandelen de geschillen. Ze controleren ook de instellingen die een aanvraag indienen of vernieuwen om erkend te worden om aftrekbare giften te ontvangen⁹.

De diensten RPB houden zich ook bezig met opdrachten die geen verband houden met de RPB. Zo houden ze een register bij van de feitelijke verenigingen en behandelen ze de dossiers van de verenigingen van mede-eigenaars. Het fiscale stelsel van die twee soorten verenigingen wordt geregeld door artikel 29 van het WIB 92.

Het fiscale stelsel van de verenigingen van mede-eigenaars houdt in dat de winsten of baten van die verenigingen worden beschouwd als winsten of baten van hun vennoten of leden. Het stelsel van de personenbelasting is dus van toepassing.

Sinds de wet van 30 juni 1994 hebben de verenigingen van mede-eigenaars rechtspersoonlijkheid als is voldaan aan de twee volgende voorwaarden:

- het ontstaan van de onverdeeldheid door de overdracht of de toekenning van ten minste een kavel;
- de overschrijving van de basisakte en van het reglement van mede-eigendom op de hypotheekbewaring.

⁹ Artikel 104 WIB 92. De instelling reikt zelf een attest uit.

Het Burgerlijk Wetboek werd gewijzigd¹⁰ om de werking van de mede-eigendom te moderniseren. Voortaan moeten alle documenten die uitgaan van verenigingen van mede-eigenaars het ondernemingsnummer van die vereniging vermelden. Hoewel de verenigingen van mede-eigenaars al voor de publicatie van deze wet verplicht waren een ondernemingsnummer aan te vragen bij de Kruispuntbank van de Ondernemingen, hadden slechts weinige dat effectief gedaan. Door deze wetswijziging is het aantal dossiers toegenomen. Voor het aanslagjaar 2009 waren er 29.026 dossiers van verenigingen van mede-eigenaars, terwijl dat er al 43.516 waren voor het aanslagjaar 2010.

3.3 Dienstaanwijzing van het personeel van de diensten RPB

De diensten RPB verschillen door het aantal dossiers dat ze moeten behandelen, de geografische sector die ze beslaan en het aantal personeelsleden dat er werkt.

3.3.1 Aantal en oorsprong

Bij de reorganisatie in 2008 kwamen de nieuwe diensten RPB (één per gewestelijke directie) telkens in de plaats van één van de diensten PB van hun directie. Er werden dus geen extra diensten in die directies opgericht.

Er werd geen formatie vastgelegd voor het personeel toegewezen aan de diensten RPB. De ambtenaren van niveau A en van niveau D van de dienst die was gekozen om de dienst RPB te worden, bleven in hun dienst en werden toegewezen aan de RPB. De kandidaten van niveau B en C moesten meedingen naar een diensaanwijzing. De ambtenaren met de meeste anciënniteit in de dienst kregen voorrang. In geval er geen kandidaturen waren, werd een oproep gedaan onder de niveaus B en C die in dezelfde plaats werkten. In laatste instantie werd het aanbod opengesteld voor alle personeelsleden van de gewestelijke directie.

Doordat de posten op die manier werden ingevuld en er per dienst geen formatie was vastgelegd, verschilt de toestand in de diensten RPB sterk, zowel qua graden als qua aantal personeelsleden.

Op 31 december 2011 telde de AAF 10.152 effectieve personeelsleden¹¹. Uit de onderstaande tabel blijkt dat voor het aanslagjaar 2010 (toestand tot eind 2012) 118 personeelsleden in voltijdse equivalenten (zijnde 129 effectieve personeelsleden) waren aangewezen voor de controle van de RPB, d.i. iets meer dan 1 % van het totale personeel van die administratie.

¹⁰ Wet van 2 juni 2010 tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek teneinde de werking van de mede-eigendom te moderniseren en transparanter te maken.

¹¹ FOD Financiën, *Jaarverslag 2011*, p. 13.

Tabel 1 – Aantal dossiers en VTE personeelsleden per dienst RPB voor het aanslagjaar¹²

Dienst	Aantal dossiers	Aantal personeelsleden (VTE op 1/3/2012)	Gemiddeld aantal dossiers per personeelslid*
Eupen	1.140	1,8	633
Luik 12	11.747	16,2	725
Charleroi 7	5.943	7,8	762
Aarlen	4.147	5	829
Anderlecht 1	11.202	11,1	1.009
Gent 1	12.684	11,4	1.113
Brussel 2	15.813	13,9	1.141
Namen 2	11.447	9,8	1.168
Bergen 3	5.880	4,8	1.225
Antwerpen 11	10.604	7,3	1.453
Brugge 4	15.138	10,1	1.499
Turnhout 2	14.093	9,2	1.532
Hasselt 2	9.766	6,3	1.550
Leuven 1	10.650	3,6	2.958
Totaal	140.254	118,3	1.186

* In dat gemiddelde zitten veel verenigingen van mede-eigenaars die praktisch niet worden gecontroleerd.

Bron: FOD Financiën

Het Rekenhof stelt vast dat de verschillende diensten RPB qua personeelsbestand niet even sterk zijn uitgebouwd en ook niet gelijkwaardig zijn aan elkaar qua werkbelasting per personeelslid.

De diensten RPB worden grotendeels bemand door personeel van niveau C en D. In twee diensten is er buiten het diensthoofd geen ambtenaar van niveau A, in een andere geen enkele ambtenaar van niveau A.

De verschillen in personeelsaantal, werkbelasting en niveau kunnen afbreuk doen aan de kwaliteit van de controles en leiden tot een ongelijke behandeling van de belastingplichtigen.

De evaluatie van de personeelsbehoeften van de diensten RPB die voor 30 juni 2009 was gepland, is er niet gekomen.

3.3.2 Opleiding van de ambtenaren

De meeste ambtenaren die aan de nieuwe diensten werden toegewezen, kwamen uit de diensten PB en hadden maar weinig kennis van RPB of VenB. Toen de diensten werden geïnstalleerd, werden basisopleidingen RPB georganiseerd door de opleidingscentra. Vervolgens werden op informele wijze opleidingen op maat gegeven op verzoek van de diensthoofden. Deze opleidingen op verzoek werden niet veralgemeend in alle diensten

¹² De verificatietermijn voor het aanslagjaar 2010 eindigt op 31 december 2012.

gegeven en ze werden niet verstrekt door de opleidingscentra.

Van bij het begin van de reorganisatie was het de bedoeling dat de ambtenaren van de diensten RPB een praktische stage in een controlecentrum¹³ zouden volgen, voor zover de dienst RPB dat wenste. In de praktijk bleef die samenwerking beperkt.

In de instructie van 3 november 2009 met de richtlijnen over het werkplan 2009/2010 werd aangekondigd dat de controlecentra in oktober of november 2009 een praktische opleiding zouden geven over het opsporen van oneigenlijke vzw's, maar die opleiding is er niet gekomen.

De ambtenaren die vanaf 2010 in de diensten zijn toegekomen, hebben geen enkele specifieke opleiding gevolgd.

In 2010 had de nationale coördinator (zie volgend punt) voorgesteld een reeks van 30 lessen te organiseren voor alle ambtenaren die de RPB controleren. Het ging om allerlei opleidingen: basiscursus boekhouding, specifieke kenmerken van de specifieke rechtsvormen (stichtingen, kerkfabrieken, steden en gemeenten), wetgeving over vzw's, bedrijfsvoorheffing, roerende voorheffing, taxatieprocedure, techniek voor grondige controle, btw, taxatie van kunstenaars en sportlui, informatica... De opleidingsdienst heeft tot nu toe niet op zijn vraag gereageerd.

Tot slot zijn er geen jaarlijkse studiedagen over de actuele ontwikkelingen in deze materie.

3.3.3 Rol van de coördinator

Toen de nieuwe organisatie werd opgestart, heeft de administratie de functie van nationale coördinator voor de diensten RPB gecreëerd. Die moet de werking van de diensten helpen optimaliseren en de methodes helpen harmoniseren.

Bij de installatie van de nieuwe diensten heeft de coördinator heel wat werk verricht om de toestand te inventariseren. Hij heeft de behoeften in kaart gebracht en de nodige opleidingen aangevraagd. Hij heeft de toestand geëvalueerd, alsook de beheersproblemen die zich aandienen. Daar hij ook in de praktijk stond als dienstchef van een dienst RPB, kon hij op doeltreffende wijze voorstellen voorleggen en *quick wins*¹⁴ onderkennen.

Hij moet ook de diensten RPB bijstaan. Die kunnen een beroep op hem doen bij materiële of technische problemen of als ze fiscale vragen hebben.

De coördinator fungeert als contactpersoon tussen de diensten en de centrale administratie. Hij moet de taxatiewerkzaamheden opvolgen en de gegevens voor de boordtabellen voorbereiden.

¹³ De controlecentra werden op 14 oktober 2008 per e-mail ervan op de hoogte gebracht dat ze de diensten RPB moesten contacteren als ze begonnen aan de controle van een dossier van een belastingplichtige RPB. Deze richtlijn werd op 9 juli 2009 in herinnering gebracht, evenwel met de precisering dat die samenwerking er enkel zou komen als de dienst RPB dat wenste.

¹⁴ Snelle oplossing voor een gericht probleem.

In augustus 2009 en september 2010 werden jaarlijkse vergaderingen met de diensthoofden, onder leiding van de nationale coördinator georganiseerd. Op die vergaderingen werden de resultaten van de afgelopen controleperiode voorgesteld. Zo kon elke dienst zijn prestaties vergelijken met die van andere diensten en konden de beste methodes worden uitgewisseld. Ook de doelstellingen van de volgende controleperiode werden voorgesteld en becommentarieerd. De diensten konden bovendien hun opleidingsbehoeften voorleggen, zodat de coördinator die kon doorspelen aan de centrale administratie.

Het Rekenhof stelt daarentegen vast dat er in 2011 en 2012 geen vergaderingen werden belegd.

3.4 Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof formuleerde in zijn initieel verslag van 2003 de aanbeveling dat de dossiers RPB voor heel het land zouden worden toegewezen aan operationele eenheden van vergelijkbare aard, zowel wat personeelsaantal als wat competenties betreft.

Deze aanbeveling werd ruim gevolgd. Nieuwe diensten werden opgericht die zijn gespecialiseerd in de controle van de belastingplichtingen RPB en alle dossiers worden voortaan behandeld door gespecialiseerde diensten en ambtenaren.

Het Rekenhof stelt nochtans vast dat bij de toewijzing van personeel aan elke dienst onvoldoende rekening wordt gehouden met de werkbelasting. Voor het aanslagjaar 2010 moest een ambtenaar tussen 725 en 2.958 dossiers behandelen, naargelang van de dienst waar hij werkt.

Het beveelt aan dat het personeel dat zich met de RPB bezighoudt, over de veertien diensten zou worden verdeeld, meer rekening houdend met het aantal dossiers dat elk van die diensten te verwerken krijgt.

Het Rekenhof had ook aanbevolen specifieke opleidingen RPB te geven. Die aanbeveling werd gedeeltelijk gevolgd.

De laatste opleidingen dateren van 2010, terwijl er nood is aan continue bijscholing. De RPB is daarenboven als materie niet beperkt tot louter die belasting, maar ze heeft ook betrekking op andere belastingen (PB, VenB, btw, voorheffingen, diverse taksen,...)¹⁵. Het Rekenhof beveelt dus aan de 30 cursussen die de nationale coördinator in 2010 had voorgesteld, effectief te laten doorgaan en hiertoe ook de contractuele personeelsleden toe te laten.

De nationale coördinator heeft veel werk verricht voor de inventarisatie, voor de invoering van de nieuwe organisatie, voor de opvolging en het verlenen van bijstand. De centrale administratie heeft een relevante keuze gemaakt door te opteren voor een ambtenaar uit de praktijk. De jaarlijkse vergaderingen van de diensthoofden zijn belangrijk voor het goede beheer van de diensten. De laatste vergadering had echter plaats op 10 september 2010. Het Rekenhof beveelt aan dat de administratie die jaarlijkse vergaderingen zou herinvoeren, in het bijzonder om te preciseren welke doelstellingen moeten worden gehaald en om de best practices van de verschillende diensten uit te wisselen.

¹⁵ Zie hoofdstuk 5 Uitwisseling van inlichtingen.

Selectie en controle van de dossiers

Hoofdstuk

4

4.1 Selectie van de dossiers

4.1.1 Evolutie van de selecties

Controleperiode 2008/2009: overgangperiode

Tijdens de eerste controleperiode van de nieuwe organisatie werd de nadruk gelegd op het in orde stellen van alle dossiers.

De centrale administratie heeft aan de diensten RPB gevraagd de activiteitscodes (Nace-codes) te vervolledigen en systematisch te verifiëren en het probleem van de dossiers van de “slapende verenigingen” op te lossen. Met slapende verenigingen worden verenigingen bedoeld die nog bestaan (ze behouden hun rechtspersoonlijkheid) maar die geen activiteit meer ontplooiën.

Ze heeft bovendien als doel vooropgesteld ervoor te zorgen dat niet meer dan 15 % van de aangiften niet wordt ingediend. Vóór de reorganisatie werd voor het aanslagjaar 2008 25 tot 35 % van de aangiften niet ingediend, afhankelijk van de diensten. Eind 2008 ging het om 22 %.

Elke dienst kreeg een werkplan, rekening houdend met de personeelsbezetting.

De diensten hebben enkel de dossiers gecontroleerd van de belastingplichtigen die verplicht zijn een aangifte in te dienen; in het werkplan stonden 3.366 dossiers vermeld. Vanaf de volgende periode was het de bedoeling grondigere controles uit te voeren. De controles hadden betrekking op de dossiers artikel 104 WIB 92 (aanvraag tot erkenning van de instellingen die aftrekbare giften krijgen) en op de dossiers afkomstig van de selectie van de diensten (“lokale selectie”). De dossiers werden nog niet centraal geselecteerd.

Controleperiode 2009/2010

Tijdens de controleperiode 2009/2010 werd nog steeds bijzondere aandacht besteed aan de naleving van de aangifteplicht. Doelstelling was het aantal niet-ingediende aangiften terug te brengen tot 10 %. De centrale administratie heeft opnieuw gevraagd om de dossiers van de slapende verenigingen aan te zuiveren. Het management heeft aanbevolen de nieuwe dossiers van bij het begin van de activiteit op te volgen en erover te waken dat de ingediende aangiften geldig zijn. Als de verplichte bijlagen niet bij de aangifte zijn gevoegd, moeten ze systematisch bij de belastingplichtige worden opgevraagd¹⁶. Tot slot werden de diensten RPB eraan herinnerd dat ze de ingevoerde activiteitscodes moesten aanvullen en verifiëren.

Tijdens deze controleperiode hebben de diensten RPB voor het eerst een controleprogramma gebruikt dat vergelijkbaar is met dat van de controlediensten PB en VenB. Het was op vier thema's gebaseerd:

¹⁶ Documenten vermeld in de verklarende brochure bij de aangifte: jaarrekening (balans, resultatenrekening en eventuele toelichtingen) en andere documenten die noodzakelijk zijn om te kunnen beoordelen welk fiscaal stelsel van toepassing is.

- de dossiers *datamining*¹⁷: twintig dossiers voor elke dienst RPB;
- de dossiers artikel 104 WIB 92: alle aanvragen tot erkenning moesten worden gecontroleerd;
- de opgelegde dossiers: die hadden betrekking op gerichte acties¹⁸ die door de centrale administratie werden bepaald;
- de lokaal geselecteerde dossiers: de selectie moest geografisch evenwichtig zijn opgebouwd en rekening houden met de aard van de activiteiten. Ze moest gebaseerd zijn op de ervaring en de lokale kennis van de ambtenaren, alsook op het resultaat van vroegere taxaties. In de lijst van geselecteerde dossiers moesten dossiers van provincies, steden en gemeenten, OCMW's, rust- en verzorgingsinstellingen zitten.

De dossiers *datamining*, artikel 104 en de door de centrale administratie opgelegde dossiers hadden voorrang op de lokaal geselecteerde. Het aantal te controleren dossiers werd opgetrokken (4.214 dossiers), rekening houdend met de tijd die gemiddeld nodig is per soort controle (*datamining*, artikel 104...) en met het totaal aantal gepresteerde dagen in VTE.

Controleperiode 2010/2011

De controleperiode 2010/2011 telde uitzonderlijk achttien maanden. De administratie had immers beslist dat de controleperiodes vanaf 1 januari 2012 moesten samenvallen met het kalenderjaar¹⁹. De controleperiode 2010/2011 begon op 1 juli 2010, zoals vroeger, maar eindigde op 31 december 2011 in plaats van op 30 juni.

Er werd herinnerd aan de vroegere richtlijnen (o.m. de doelstelling van 10 % niet-ingediende aangiften) alsook aan de prioriteit die de dossiers *datamining*, artikel 104 WIB 92 en de dossiers opgelegd door de centrale administratie hebben op de lokaal geselecteerde dossiers.

Controleperiode 2012

Vanaf 2012 valt de controleperiode samen met een kalenderjaar. Er moeten twee categorieën van dossiers worden gecontroleerd, namelijk de verplichte (prioritaire) dossiers en de *indicatieve* dossiers.

De verplichte dossiers zijn:

- de dossiers artikel 104 WIB 92;
- de aanslagen van ambtswege omdat geen aangifte werd ingediend;
- de gerichte acties.

De indicatieve dossiers omvatten dossiers uit de lokale selectie en dossiers die centraal werden geselecteerd en voorgesteld in de lijst *Stirco*²⁰ en waarin één of meer risico's werden

¹⁷ *Datamining* is een informaticatoepassing die de mogelijkheid biedt risico's op fraude op te sporen. Ze is gebaseerd op een wiskundig model waardoor een correlatie tussen een groot aantal gegevens tot stand kan worden gebracht.

¹⁸ Gerichte acties werden vooraf door de betrokken overheden gevalideerd; het gaat hier om de actie oneigenlijke vzw's alsook aan de actie sportieve en culturele manifestaties en vermakelijkheden.

¹⁹ Instructie AOIF nr. 22/2010 van 30 juni 2010 heeft betrekking op de PB, de VenB, de BNI en de RPB.

²⁰ *Stirco* is een toepassing die wordt gebruikt voor het beheer van het werkplan en van de documenten en de briefwisseling inzake fiscale controle. De voorgestelde dossiers komen uit de toepassing *datamining* en uit de toepassing *Mercurius* (die stelt een lijst van dossiers op waaraan wegingscoëfficiënten worden toegekend op basis van indicatoren).

onderkend. De lokale selectie werd beperkt tot 15 % van het totale aantal te controleren dossiers²¹.

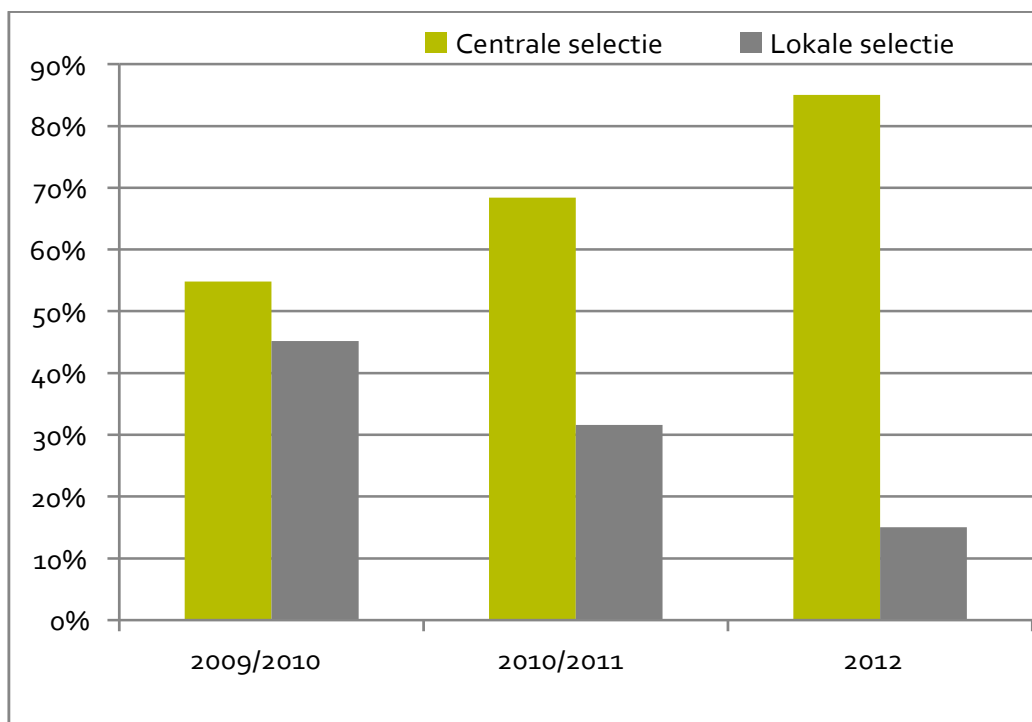
Voortaan wordt ernaar gestreefd 100 % van de aangiften te ontvangen.

4.1.2 Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof beval in zijn initiële audit aan dat de administratie een systeem zou invoeren waarbij de dossiers worden geselecteerd op basis van een risicoanalyse.

Aan die aanbeveling werd tegemoetgekomen. De gecentraliseerde selectie van dossiers, die sterker steunt op een geformaliseerde risicoanalyse, komt meer en meer in de plaats van de lokale selectie. In 2012 zijn nog slechts 15 % van de onderzochte dossiers afkomstig van de lokale selectie²².

Grafiek 1 – Verhouding dossiers RPB afkomstig van de lokale en de centrale selectie



Bron: tabel opgesteld aan de hand van gegevens van de AAF

Voor de gecentraliseerde selectie werden methodes toegepast uit de PB en de VenB. Daarbij wordt een risicoanalyse gemaakt op basis van de gegevens uit de belastingaangiften. Deze methodes lijken nochtans maar beperkt bruikbaar omdat de belastingaangiften PB en VenB meer vakken en rubrieken bevatten dan de aangiften RPB.

²¹ Instructie AAF nr. 57/2011 van 6 december 2011.

²² In 2012 zijn de methodes voor centrale selectie veranderd.

Ook de toepassing *datamining* werd gebruikt²³, maar die leek niet erg geschikt. Deze methode baseert zich immers op de btw-gegevens en is dus slechts op weinig belastingplichtigen RPB van toepassing. Elk jaar konden dus dezelfde dossiers worden geselecteerd. De belastingplichtigen RPB worden bovendien niet belast op een winst, in tegenstelling tot de PB of de VenB; een beschutte werkplaats of een sociale winkel kan een hoge omzet hebben, maar dat zal geen impact hebben op de belasting die de vereniging moet betalen.

Het Rekenhof beveelt de administratie bijgevolg aan voor de RPB specifieke selectiemethodes te ontwikkelen.

In haar antwoord merkt de administratie op dat de selectie 2013 (die niet in deze audit werd onderzocht), al in die richting gaat. Ze gebruikt dertien verschillende profielen waarvan tien uitsluitend RPB. De administratie benadrukt ook dat het btw-aspect van de ‘gemengde’ dossiers die in het werkprogramma van de controlecentra voorkomen, niet uit het oog mag worden verloren. Ze onderstreept dat het ontdekken van niet bij de btw aangegeven inkomsten, die dan ook niet in de boekhouding zijn opgenomen, een nieuwe aanpak vormt op het vlak van de RPB, VenB, voorheffingen enz.

Het is verstandig een aantal dossiers uit eenzelfde activiteitssector te kiezen omdat dat de ambtenaren de mogelijkheid biedt ervaring op dat vlak op te doen en die sector op een eenvormige wijze te controleren, zoals het Rekenhof had aanbevolen in zijn initiële audit.

4.2 Controle van de dossiers

Net zoals de andere diensten van de AAF (de “klassieke diensten” die zijn gespecialiseerd in één belasting) ontvangen de diensten RPB aangiften en controleren ze die.

Voor grondige controles beschikt de AAF over 48 controlecentra die over heel het land verspreid zijn. Het controlecentrum van de Grote Ondernemingen van de AAF (zie 4.2.3) kan ook optreden in de dossiers RPB, net zoals de Algemene Administratie van de Strijd tegen de Fiscale Fraude (vroeger de Bijzondere Belastinginspectie – BBI) als fraude vermoed wordt.

4.2.1 Diensten RPB

Invoering van de controles

Tijdens het eerste jaar van de nieuwe organisatie (controleperiode 2008/2009) werden voornamelijk materiële taken uitgevoerd: ontvangst van dossiers, verder werk maken van de niet-ingediende aangiften, bijwerkingen van de activiteitscodes...

De nieuwe organisatie had tot doel voor de verschillende diensten een geharmoniseerde controleaanpak voor de controle van de belastingplichtigen RPB uit te werken op basis van hun specifieke kenmerken. Een vzw en een kerkfabriek moeten immers op een andere manier worden gecontroleerd dan een OCMW, ziekenhuizen hebben een eigen boekhouding, enz.

²³ Deze toepassing is niet meer aan de orde in 2012.

Met het oog op eenvormigheid werd in een instructie bovendien gepreciseerd wat moet worden verstaan onder een beheerscontrole²⁴. Elke belastingplichtige RPB, ongeacht waar hij in België woont, moet bijgevolg aan dezelfde soort controle worden onderworpen.

Bij het bepalen van het aantal te controleren dossiers wordt rekening gehouden met de personeelsbezetting van elke dienst.

Controle van de erkende instellingen

Een van de opdrachten van de diensten RPB bestaat erin de instellingen die een erkenningsaanvraag indienen of vernieuwen (artikel 104 WIB 92) te controleren. Schenkers kunnen giften aan die instellingen van hun belastbare inkomsten aftrekken. De instelling moet daarvoor aan elke schenker een attest uitreiken.

De instelling moet haar aanvraag indienen bij de minister van Financiën. De centrale administratie onderzoekt ze en zendt ze vervolgens door aan de bevoegde dienst RPB. De dienst gaat na of de erkenningscriteria in acht zijn genomen (werkelijk uitgeoefende activiteiten, geen winstoogmerk, maximaal 20 % van de middelen wordt besteed aan de algemene administratiekosten en maximum 30 % aan de kosten voor publiciteit en fondsenwerving). Hij gaat na of de instelling haar fiscale verplichtingen nakomt. De instelling moet immers voorheffingen afhouden en doorstorten en de belastingen en taksen betalen die ze verschuldigd is (met inbegrip van de belasting op vzw's). Ze moet ook de attesten uitreiken en een samenvattende lijst van de giften opstellen.

Op 11 mei 2006 werden nieuwe richtlijnen verspreid voor de diensten RPB. Ze bevatten de verplichting om na elke controle het formulier in te vullen van het gedetailleerd verslag dat de centrale administratie ter beschikking van de diensten stelt.

Controle van opgelegde dossiers

De instructie van 20 juli 2010 over het werkplan 2010/2011 verstrekt enkele controlepistes voor de "opgelegde dossiers", met als doel eenvormige controlecriteria vast te leggen.

Voor de belastingplichtigen van groep 1 (Staat, gemeenschappen en gewesten, provincies...) slaat de controle op de bedrijfsvoorheffing en op de roerende voorheffing, alsook onder andere op de bezoldigingen, de voordelen van alle aard en toegekende vergoedingen. Ook de toestand bij stopzetting van de activiteit wordt geverifieerd. Dan wordt met name gecontroleerd wat er gebeurt met de activa die zich nog in de vereniging bevinden.

Aanslag van ambtswege

Wanneer geen aangifte is ingediend, stelt de centrale administratie voor een belastingaanslag van ambtswege te vestigen. De dienst RPB moet dan het bedrag van de aanslag bepalen op basis van de belastbare inkomsten die hij vermoedt. Hij behelpt zich daarbij met de elementen waarover hij beschikt (artikel 351 WIB 92). Voor de RPB is dat bijzonder moeilijk. Een vzw wordt immers niet belast op een winst. Het volume van de aan- en verkopen waar de dienst RPB weet van zou kunnen dankzij de btw-aangiften, speelt dus weinig rol.

²⁴ Instructie AOIF nr. 6/2009 van 21 januari 2009.

De belastbare materie van vzw's is voornamelijk afkomstig van haar huurinkomsten. De administratie is echter niet altijd van de huurcontracten op de hoogte.

In de praktijk is het uitzonderlijk dat een aanslag van ambtswege voor een vzw wordt gevestigd.

4.2.2 Controlecentra

De 48 controlecentra die in 1998 binnen de fiscale administratie werden opgericht, zijn over het hele land verspreid. Ze moeten grondige en polyvalente controles uitvoeren op inkomstenbelastingen (PB, VenB, RPB) en tegelijk op de btw. Die verificaties hebben betrekking op een periode van minstens twee jaar.

Bij de oprichting van de controlecentra had het management onmiddellijk beslist dat minstens 3 % van alle geverifieerde dossiers betrekking moest hebben op aan de RPB onderworpen belastingplichtigen. Die norm is sinds het plan 2010-2011 opgegeven. De controlecentra moesten bovendien bijzonder oplettend zijn bij het opsporen van oneigenlijke vzw's.

De dossiers RPB die gecentraliseerd worden gekozen om grondig te verifiëren, worden rechtstreeks naar de controlecentra gestuurd. Die putten ook uit de lokale selectie van de diensten RPB.

Als het controlecentrum ernstige fraude vermoedt, kan het beslissen het dossier voor onderzoek over te zenden naar de Algemene Administratie van de Strijd tegen de Fiscale Fraude (de vroegere Bijzondere Belastinginspectie – BBI).

De volgende tabel geeft een overzicht van het aantal door de controlecentra gecontroleerde dossiers. Ze bevat het aantal per gecontroleerd aanslagjaar ingevoerde gegevensborderellen voor de incohiering en de statistieken. Het gaat dus niet om het aantal dossiers. Er kunnen in hetzelfde jaar verschillende borderellen voor eenzelfde dossier worden ingevoerd, aangezien de controle van een dossier op verschillende dienstjaren betrekking heeft. In die tabel wordt het aandeel van de borderellen RPB afgezonderd.

Tabel 2 – Aantal ingevoerde borderellen na controle door de controlecentra en aandeel RPB

Kalenderjaar	Aantal borderellen	Aandeel borderellen RPB (%)
2007	174	0,9
2008	485	1,2
2009	862	1,9
2010	1.032	-
2011	761 ²⁵	-
2012	1.422	-

Bron: tabel opgesteld aan de hand van gegevens van de AAF

De administratie merkt op dat het aantal ingevoerde borderellen in het kader van gecontroleerde RPB-dossiers tussen 2007 en 2012 constant gestegen is. De overschakeling van werk-

²⁵ FOD Financiën, Jaarverslag 2009 en 2011.

plannen van twaalf maanden gespreid over twee jaren naar werkplannen die overeenkomen met een burgerlijk jaar verklaart de daling in 2011 en de nieuwe belangrijke stijging in 2012.

Het personeel dat in de controlecentra de dossiers RPB moet controleren, is niet altijd competent om die verificaties uit te voeren. De RPB is immers een heel andere belasting dan de VenB of de PB. Er zijn bijvoorbeeld diensten RPB die klagen dat de controlecentra geen dossiers van ziekenhuizen nemen: die kunnen heel dik zijn, met een specifieke boekhouding en de controle vergt dus tijd. Het resultaat van die samenwerking is dus niet eenduidig.

4.2.3 Controlecentrum Grote Ondernemingen

Op 17 december 2009 heeft de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën beslist het controlecentrum Grote Ondernemingen bij de AAF op te richten. Dat centrum is in Brussel gevestigd en is bevoegd voor het hele land²⁶. Het is sinds 1 januari 2010 operationeel. Het controleert de belastingplichtigen die zijn onderworpen aan de VenB, de belasting op de niet-inwoners/vennootschappen en de RPB die aan de criteria van grote ondernemingen beantwoorden.

In een eerste fase controleert dat centrum enkel dossiers van grote ondernemingen van het Brussels Gewest en enkele dossiers van de andere twee gewesten. Er zullen nog andere centra worden opgericht, maar er is nog niet bepaald wanneer.

Het directiecomité heeft de criteria gedefinieerd om grote ondernemingen te omschrijven. Een belastingplichtige wordt als een grote onderneming gedefinieerd als:

- 1) het jaargemiddelde van het personeelsbestand (VTE) 100 personen overschrijdt of;
- 2) meer dan één van de hierna vermelde criteria wordt overschreden:
 - jaargemiddelde van het personeelsbestand (VTE): 50
 - jaarlijks totaal aan inkomsten, uitgezonderd uitzonderlijke opbrengsten (exclusief btw): 6.250.000 euro
 - balanstotaal: 3.125.000 euro.

Voor het aanslagjaar 2011 zijn er 1.152 dossiers van belastingplichtigen RPB die als grote ondernemingen worden beschouwd (1.147 met aangifteplicht en 5 zonder aangifteplicht, d.i. openbare diensten).

Het controlecentrum Grote Ondernemingen controleert dossiers van de gecentraliseerde selectie die aan die criteria van omvang voldoen. In de praktijk heeft het in 2010 16 dossiers en in 2011 33 dossiers gecontroleerd.

4.2.4 Controleacties

De centrale administratie bepaalt de “controleacties” volgens de resultaten van risicoanalyses per sector. Die controleacties worden eenvormig in het hele land uitgevoerd.

Sinds de reorganisatie in 2008 vonden twee controleacties inzake RPB plaats.

²⁶ Met uitzondering van Amel, Bullingen, Burg-Reuland, Butgenbach, Eupen, Kelmis, Lontzen, Raren en Sankt-Vith.

De eerste actie vond plaats tijdens het controleprogramma 2010/2011. Ze was gericht op dossiers die waren geselecteerd omdat er veel aan- en verkopen werden aangegeven bij de btw en er geen aangifte RPB gebeurde, terwijl die aan- en verkopen wel waren opgenomen in de inventaris van de belastingplichtigen RPB. Die tegenstrijdigheid kon een winstgevende handelsactiviteit laten vermoeden die aan de VenB moest worden onderworpen. Bij deze actie waren zowel de controlecentra als de diensten RPB betrokken. De centrale administratie heeft geen leidraad of een werkmethode gedefinieerd. 171 dossiers werden geselecteerd om door de diensten RPB te worden gecontroleerd: na die controle werden 12 dossiers aan de VenB onderworpen. Ook werden 152 dossiers geselecteerd om door een controlecentrum te worden gecontroleerd, waarvan er 6 aan de VenB werden onderworpen.

Het Rekenhof heeft slechts weinig uitleg gekregen over dat lage rendement (zie 4.3.4). Het is van oordeel dat het te wijten zou kunnen zijn aan de methode om de dossiers te selecteren. Die zou niet voldoende rekening hebben gehouden met de specificiteiten van de RPB.

In 2012 vond een tweede actie plaats. Opnieuw werden op basis van bepaalde parameters dossiers geselecteerd om gevallen op te sporen waar de voorwaarden voor onderwerpen aan de VenB vervuld zijn en om de eventuele toekenning van verdoken bezoldigingen op het spoor te komen. Aan die actie namen zowel de diensten RPB als de controlecentra en het controlecentrum Grote Ondernemingen deel.

4.2.5 Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof formuleerde in zijn initiële audit de aanbeveling dat de administratie een voor het hele land eenvormig controlesysteem zou ontwikkelen en gedifferentieerde verificatiemethodes zou toepassen op grond van de bijzondere kenmerken van de drie groepen belastingplichtigen. De administratie heeft gehoor gegeven aan die aanbeveling.

De dossiers die door het controlecentrum Grote Ondernemingen werden bekeken, bleken nog heel beperkt²⁷ in aantal te zijn en slechts een beperkte geografische sector te dekken. De administratie bevestigt dat. Dit punt moet verder worden onderzocht in het licht van het vervolg van de lopende herstructurering van AAF.

4.3 Doeltreffendheid van de nieuwe organisatie

4.3.1 Belastingvermeerderingen

Resultaten van de controles door de diensten RPB

In de onderstaande tabel zijn de resultaten opgenomen van de controles die de diensten RPB hebben uitgevoerd, met name het aantal gecorrigeerde aangiften en de daaruit voortvloeiende inkomstenvermeerderingen.

²⁷ Nauwelijks 3 % van de dossiers die volgens de gedefinieerde criteria kunnen worden geselecteerd.

Tabel 3 – *Inkomsten vermeerderd ingevolge de controles van de diensten RPB (per kalenderjaar, bedragen in duizend euro)*²⁸

	2009	2010	2011	2012
Aantal gecontroleerde aangiften ²⁸	6.099	7.916	8.222	6.827
Aantal gecorrigeerde aangiften	1.499	1.096	1.577	2.433
Inkomstenvermeerderingen	19.531	20.664	60.897 ⁽¹⁾	23.739

(1) de uitzonderlijke inkomstenvermeerderingen van het jaar 2011 zijn te wijten aan twee specifieke dossiers

Bron: op basis van de tabel van het Jaarverslag 2011 van de FOD Financiën (p. 35) en cijfers Management Performance (MPM) voor 2012

Tabel 4 – *Bedrag van de ingekohierde losse voorheffingen ingevolge de controles van de RPB-diensten (per kalenderjaar, in duizend euro)*

	2009	2010	2011	2012
Ingekohierde voorheffing	117,56	3.303,71	2.434,93	2.089,28

Bron: cijfers MPM (30 oktober 2011 voor 2009 tot 2011 en 5 maart 2013 voor 2012)

Tabel 5 – *Aantal toegepaste sancties*

	2009	2010	2011	2012
Administratieve boetes	1	1.181	1.326	1.224
Belastingvermeerderingen	7	41	76	222

Bron: cijfers MPM (30 oktober 2011 voor 2009 tot 2011 en 5 maart 2013 voor 2012)

Resultaten van de controles door de controlecentra

De volgende tabel geeft een overzicht van de vermeerdering van de inkomsten RPB als gevolg van de controles die de controlecentra uitgevoerd hebben.

²⁸ Het gaat om een aantal aangiften en niet om een aantal dossiers (in het algemeen worden twee aangiften per dossier gecontroleerd).

Tabel 6 – Vermeerdering van de inkomsten ingevolge de controles van de controlecentra (per kalenderjaar en in duizend euro)

Vermeerdering van inkomsten	2008	2009	2010	2011	2012
Met akkoord van de belastingplichtige	929,01	2.439,47	1.812,09	9.641,79 ⁽¹⁾	9.027,00 ⁽²⁾
Zonder akkoord van de belastingplichtige	88,16	409,84	353,54	135,99	598,00

(1) dit bedrag lag uitzonderlijk hoog door een specifiek dossier

(2) idem

Bron: cijfers MPM (21 maart 2012 voor 2008 tot 2011 en 5 maart 2013 voor 2012)

Resultaten van de controles door het controlecentrum Grote Ondernemingen

Tabel 7 – Vermeerdering van de inkomsten ingevolge de controles van het controlecentrum Grote Ondernemingen (per kalenderjaar en in duizend euro)

	2010	2011	2012
Aantal gecontroleerde dossiers	16	33	40
Inkomstenvermeerdering	182,7	240,2	196,0

Bron: cijfers MPM (8 augustus 2012 voor 2010 en 2011 en 5 maart 2013 voor 2012)

Aangezien in het verleden geen statistieken werden bijgehouden over het resultaat van de inzake RPB uitgevoerde controles, kan onmogelijk worden bevestigd dat de nieuwe organisatie beter presteert inzake inkomstenvermeerderingen, ook al wordt dat aangenomen. Bovendien kunnen de inkomstenvermeerderingen niet worden gekoppeld aan een werkplan aangezien de tabel per kalenderjaar wordt opgesteld. Een inkomstenvermeerdering die aanleiding geeft tot een belastingsupplement dat in 2011 wordt ingekohierd, kan bijvoorbeeld het resultaat zijn van een controle die werd uitgevoerd voor de werkplannen 2008/2009, 2009/2010 of 2010/2011 aangezien de administratie over een termijn van drie jaar beschikt om de aangegeven inkomsten te corrigeren. Het is bijgevolg nog moeilijk om in de cijfers te beoordelen hoe doeltreffend de nieuwe organisatie is.

4.3.2 Indiening van de aangiften

Eind 2008 had 22 % van de belastingplichtigen RPB die een aangifte moesten indienen, nagelaten dat te doen. Daarvoor kunnen uiteenlopende redenen zijn:

1. De belastingplichtige is te goeder trouw en dient geen aangifte in omdat hij zijn fiscale verplichtingen niet kent.
2. De belastingplichtige oefent geen activiteit meer uit, maar heeft zijn vereniging niet ver-effend omdat hij niet op de hoogte is van de wettelijke verplichtingen of uit besparingsoverwegingen omdat die procedure kosten meebrengt.
3. De belastingplichtige dient zijn aangifte niet in uit nalatigheid, omdat hij de administratieve verplichtingen niet als prioritair ziet.

Tot de reorganisatie van 2008 besteedden de verschillende diensten die de RPB controleerden, bovendien slechts weinig middelen aan het vervolgen van die in gebreke blijvende belastingplichtigen, vooral wanneer die niet meer reageerden op hun officieel adres.

Op 31 december 2011 was echter 94,7 % van de aangiften voor het aanslagjaar 2010 ingediend. Verschillende factoren dragen bij tot dat succes.

Er werden eenvormige voorwaarden opgelegd om een dossier definitief als afgehandeld te beschouwen (zie 4.3.3). Op die manier kon de inventaris van de belastingplichtigen RPB worden uitgezuiverd en kon bijgevolg het aantal gevallen waarin geen aangifte werd ingediend, worden verminderd. De centrale administratie heeft ook beslist de rappelprocedure te uniformiseren. Zo werden in oktober 2011 op gecentraliseerde wijze herinneringsbrieven verstuurd. Dankzij die herinneringsbrieven zijn er nog ongeveer 11.000 aangiften binnengelopen. De administratie wordt in haar zoektocht naar inlichtingen ook geholpen door de verplichting die de wet van 2 mei 2002 vzw's oplegt hun jaarrekeningen bij de griffie van de handelsrechtbank neer te leggen. Door contact op te nemen met de griffie, kan de administratie de persoonsgegevens van een contactpersoon krijgen aan wie ze de aangifte kan sturen die moet worden ingevuld.

Een van de doelstellingen van het operationeel plan 2012 van de AAF is 100 % van de fiscale aangiften te ontvangen. De administratie KMO's heeft daartoe een SLA (*Service Level Agreement*²⁹) met de Nationale Opsporingsdirectie³⁰ gesloten. De diensten RPB moeten hun samenwerkingsaanvraag via een specifieke toepassing indienen. De ambtenaar van de Nationale Opsporingsdirectie die de aanvraag behandelt, moet de belastingplichtige ertoe aansporen zijn aangifte in te dienen. In het eerste trimester 2012 hebben de diensten RPB 2.829 aanvragen ingediend (op een totaal van 6.039 met inbegrip van de VenB en de PB). Het is nog niet bekend wat die samenwerking heeft opgeleverd. Voortaan is de relatie met die directie geformaliseerd. Die samenwerking bestond al voor 2012 en gaf voldoening, maar ze was minder gestructureerd.

Een andere nieuwigheid is dat belastingplichtigen vanaf het aanslagjaar 2012 hun aangifte online kunnen indienen via de toepassing Biztax, zoals voor de VenB. Het materiële werk van de diensten zal door die informatisering kunnen worden verlicht.

Een digitalisering van de dossiers is daarentegen nog niet aan de orde, in tegenstelling tot wat er gebeurt voor de PB, de VenB en de btw.

4.3.3 Bijwerking van de inventaris van de belastingplichtigen RPB

In de inventaris van de belastingplichtigen RPB waren heel wat dossiers van slapende verenigingen opgenomen. Die deden het aantal niet-ingediende aangiften oplopen. Om de inventaris uit te zuiveren heeft de instructie van 3 november 2009 richtlijnen verspreid over het definitief klasseren van die dossiers. De vereniging ontvangt geen aangifte meer om in

²⁹ Een SLA is een contract tussen twee of meer partijen waarin een opdracht wordt gevraagd waarvan de criteria worden vastgelegd.

³⁰ De Nationale Opsporingsdirectie voert opsporingsactiviteiten uit voor de AAF, met als doel relevante informatie en bewijskrachtige elementen op het vlak van fiscaliteit te vergaren die in de loop van de taxatieprocedure zouden kunnen worden gebruikt.

te vullen zodra haar dossier definitief is geklasseerd, maar het dossier kan opnieuw worden geactiveerd bij het minste teken dat de activiteit wordt hervat. Sinds de reorganisatie van 2008 werden 8.837 dossiers van slapende verenigingen definitief geklasseerd.

Ook werd bijzondere aandacht besteed aan de Nace-activiteitscodes die aan de dossiers zijn toegekend. Heel wat selecties van dossiers en risicoanalyses zijn op die activiteitscode gebaseerd. Het is dus van essentieel belang dat voor elke belastingplichtige RPB een activiteitscode in het informaticasysteem wordt geregistreerd en dat die code correct is.

In 2008 was voor 64 % van de dossiers geen activiteitscode vermeld. Op basis van de statuten, als die al in het dossier aanwezig zijn, is het niet altijd mogelijk nauwkeurig te bepalen om welke activiteit het gaat. Er werd heel wat opzoekingswerk verricht en in mei 2011 was nog slechts in 4,33 % van de dossiers geen activiteitscode vermeld. Het ging dan voornamelijk om de nieuwe dossiers waarin nog een code moest worden toegekend.

4.3.4 Opsporen van oneigenlijke vzw's

De definitie van een vzw werd door de wet van 2 mei 2002 licht gewijzigd. Tot dan werd een vzw gedefinieerd als “die welke niet nijverheids- of handelzaken drijft of welke niet tracht een stoffelijk voordeel aan haar leden te verschaffen”. Sinds de wet van 2 mei 2002 moeten die voorwaarden cumulatief worden vervuld. Om als een vzw te kunnen worden gekwalificeerd, moet een vereniging voortaan aan de volgende twee voorwaarden samen beantwoorden: geen nijverheids- of handelzaken drijven en niet trachten een stoffelijk voordeel aan haar leden te verschaffen. Op basis van de feitelijke toestand wordt beslist of er winstoogmerk is.

Overeenkomstig artikel 220, 3°, WIB 92, zijn aan de RPB onderworpen: de rechtspersonen die hun vennootschapszetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer in België hebben en geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, of die ingevolge artikel 181 en 182, niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen. Hier worden dus precies de vzw's bedoeld.

In artikel 181 WIB 92 worden de “geprivilegieerde” activiteiten opgesomd, zoals het onderwijs, het organiseren van beurzen, gezins- en bejaardenhulp, alsook de instellingen die erkend zijn om aftrekbare giften te ontvangen. Artikel 182 van zijn kant bepaalt de verrichtingen die de vzw kan uitvoeren en die niet als verrichtingen van winstgevende aard zullen worden aangemerkt:

- alleenstaande of uitzonderlijke verrichtingen;
- verrichtingen die bestaan in het beleggen van fondsen die zijn ingezameld in het kader van de statutaire opdracht;
- verrichtingen die bestaan in een bedrijvigheid die slechts bijkomstig op nijverheids-, handels- of landbouwverrichtingen betrekking heeft of niet volgens nijverheids- of handelsmethoden wordt uitgevoerd.

Sommige verenigingen hebben echter ten onrechte voor de vorm van een vzw gekozen terwijl ze de principes die in de definitie van de wet van 2 mei 2002 zijn opgenomen, niet in acht nemen. Ze hebben een winstoogmerk, ze drijven nijverheids- of handelsactiviteiten die verre van “alleenstaand of uitzonderlijk” zijn of verschaffen hun leden een vermogens-

voordeel. Die oneigenlijke vzw's zijn in feite handelsondernemingen die bijgevolg aan de vennootschapsbelasting zouden moeten worden onderworpen.

De bijkomstige aard van de verrichtingen is doorslaggevend en wordt beoordeeld op basis van de feitelijke omstandigheden. Een vzw die nijverheids- of handelsmethodes gebruikt, zou immers een oneerlijke concurrent zijn voor een onderneming die dezelfde activiteit uitoefent en die wel aan de PB of de VenB is onderworpen. De fiscale gevolgen zijn immers heel verschillend naargelang een vereniging aan de VenB dan wel aan de RPB is onderworpen. In de VenB wordt de fiscale winst belast, in de RPB niet.

Enkel op basis van feitelijke elementen kan worden beoordeeld of de verrichtingen van bijkomstige aard zijn en hoe de gehanteerde methodes worden gekwalificeerd. Die elementen komen tot uiting bij de controle van de vzw door de dienst RPB of door het controlecentrum dat het dossier verifieert. Het is niet altijd gemakkelijk te bepalen of een vereniging aan de VenB is onderworpen. Als de administratie een manifeste winstgevende activiteit vaststelt, is het gemakkelijk een dossier aan de VenB te onderwerpen, maar de meeste dossiers zijn minder uitgesproken.

Het Rekenhof formuleerde naar aanleiding van zijn initiële audit de aanbeveling dat de administratie systematische methodes zou ontwikkelen om oneigenlijke vzw's op het spoor te komen en ze aan de VenB te onderwerpen.

Het Rekenhof stelt vast dat geen opleiding werd gegeven over hoe oneigenlijke vzw's kunnen worden opgespoord. Evenmin werden instructies gegeven waarin een leidraad wordt geboden. De enige instructie in dat verband dateert van 9 juli 2009. Ze verstrekt de richtlijnen die moeten worden gevolgd als uit een controle blijkt dat een dossier eerder aan de VenB dan aan de RPB moet worden onderworpen. Die richtlijnen zijn louter van administratieve aard en behelzen de overdracht van het dossier en het beheer van de geschillen.

Het eerste echte werkplan (2009/2010) heeft al de dossiers geselecteerd die op oneigenlijke vzw's betrekking zouden kunnen hebben. De centrale administratie heeft ook voor de periode 2010/2011 in dezelfde optiek een doelgroep bepaald. Bij de controleactie om oneigenlijke vzw's op het spoor te komen, werd de focus gelegd op de selectie van de dossiers die de centrale administratie op basis van een risicoanalyse had uitgevoerd. Die operatie heeft niet de verhoopde resultaten opgeleverd, ook al waren die dossiers op basis van weloverwogen criteria geselecteerd (zie 4.2.4).

De centrale administratie heeft elke dienst RPB via de instructie van 20 juli 2010³¹ gevraagd statistieken bij te houden van de dossiers die aan de VenB werden doorgestuurd. Die statistieken worden echter enkel lokaal en niet gecentraliseerd bijgehouden. Er wordt geen tabel opgelegd. In de instructie wordt gevraagd te specificeren of de onderwerping wordt gevraagd door de belastingplichtige ofwel wordt opgelegd door de dienst RPB, al dan niet met het akkoord van de belastingplichtige. Ook wordt erin gevraagd in de statistieken de dossiers te identificeren die werden teruggestuurd door de VenB als die laatste van oordeel was dat de belastingplichtige niet voldeed aan de voorwaarden om aan de VenB te worden

³¹ Instructie AOIF nr. 24/2010.

onderworpen. Volgens de statistieken werden in 2010 en 2011 een zeventigtal dossiers aan de VenB voorgesteld. Deze statistieken werden slechts door vier van de veertien diensten aangeleverd.

4.3.5 Bijwerking van het repertorium van de feitelijke verenigingen

De voorzitter van het directiecomité heeft de diensten RPB via zijn beslissing van 30 juli 2008³² gevraagd een repertorium van de feitelijke verenigingen op te stellen en bij te werken. Die verenigingen kunnen immers vergoedingen, bezoldigingen of toelagen aan hun medewerkers of vennoten toekennen, die deze moeten aangeven.

De diensten kregen richtlijnen om die inventaris tot stand te brengen. Daarin wordt aangeraden het bestand van de rechtspersonen te raadplegen, d.w.z. het geautomatiseerde bestand dat op het intranet van de FOD Financiën beschikbaar is. Op die manier kunnen ze zien welke ondernemingen in de Kruispuntbank van Ondernemingen³³ vermeld staan, omdat ze over een btw- of een socialezekerheidsnummer beschikken. Die feitelijke verenigingen zijn dus bekend en geregistreerd in het geautomatiseerde bestand. De feitelijke verenigingen die geen ondernemingsnummer hebben, moeten worden geïnventariseerd in een lokaal bestand dat de dienst RPB samenstelt.

Zodra de nieuwe diensten RPB waren opgericht, kregen ze van de centrale administratie een e-mail waarin hun werd gevraagd bij de diensten PB en zijn controlecentra na te gaan of die verenigingen bestonden.

In de feiten hebben de kantoren heel weinig informatie overgezonden. De bestaande inventarissen werden niet nagekeken. De bijwerkingen sindsdien werden veeleer uitgevoerd op basis van toevallig vergaarde informatie of op basis van de kennis van de lokale toestand van de ambtenaren.

Het is moeilijk informatie te vergaren over verenigingen die geen rechtspersoonlijkheid bezitten omdat ze niet allemaal geïnventariseerd zijn. Enkel verenigingen die personeel aangeven en ondernemingen die btw-plichtig zijn, hebben een ondernemingsnummer.

4.3.6 Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof stelt vast dat er vooruitgang wordt geboekt bij de bijwerking van de inventaris van de dossiers van aan de RPB onderworpen belastingplichtigen en bij het nastreven van de indiening van de aangiften.

Het Rekenhof formuleerde naar aanleiding van zijn initiële audit de aanbeveling aan de administratie om systematische methodes te ontwikkelen voor het opsporen van oneigenlijke vzw's en die verplicht te onderwerpen aan de VenB. Er werden wel gerichte acties uitgevoerd om dergelijke vzw's op te sporen, maar die hadden niet het verhoopde resultaat. Het Rekenhof beveelt de administratie bijgevolg opnieuw aan richtlijnen uit te schrijven voor de controle en het herlanceren van dergelijke acties. Het beveelt tot slot ook aan de ambtenaren die oneigenlijke vzw's moeten opsporen, een specifieke opleiding te geven. De adminis-

³² Instructie AOIF nr. 34/2008 van 13 augustus 2008.

³³ De Kruispuntbank van Ondernemingen werd opgericht bij de FOD Economie, Middenstand en Energie en bevat gegevens over de identificatie van de ondernemingen.

tratie zou tot slot exhaustieve en voldoende gedetailleerde statistieken moeten bijhouden van de dossiers die naar de diensten VenB zijn overgezonden. Die statistieken moeten ook vermelden welke dossiers effectief aan die belasting werden onderworpen.

Het Rekenhof had de administratie bij zijn initiële audit aanbevolen een gegevensbank uit te werken met alle feitelijke verenigingen. Het Rekenhof stelt vast dat die inventarisering sinds 2002 weinig is opgeschoten, ondanks de beslissing van de voorzitter van het directiecomité van 30 juli 2008. Als deze inventaris wel werd bijgewerkt, kwam dat niet door systematisch opzoekingswerk maar doordat er informatie toevallig bij de diensten was aangeland.

Het Rekenhof formuleerde de aanbeveling dat voor het uitwerken van die inventaris het best de bepalingen van artikel 327 WIB 92 zouden worden gebruikt. Die laten de administratie toe onderzoeken in te stellen bij de diensten, instellingen en andere overheidsorganismen³⁴. Feitelijke verenigingen zonder winstoogmerk kunnen immers vergoedingen, bezoldigingen of toelagen toekennen aan medewerkers of vennoten die deze moeten aangeven.

Het Rekenhof vernam in de loop van zijn audit dat een dienst RPB een dergelijk initiatief had genomen en dat dit doeltreffend bleek te zijn door de inlichtingen die het opleverde. Het Rekenhof stelt dus voor die vraag om inlichtingen te veralgemenen of zelfs te centraliseren.

34 Art 327 § 1, WIB 92: "De bestuursdiensten van de Staat, met inbegrip van de parketten en de griffies der Hoven en van alle rechtscolleges, de besturen van de Gemeenschappen, de Gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten en de gemeenten zomede de openbare instellingen en inrichtingen, zijn gehouden, wanneer zij daartoe worden aangezocht door een ambtenaar belast met de vestiging of de invordering van de belastingen, hem alle in hun bezit zijnde inlichtingen te verstrekken, hem, zonder verplaatsing, van alle in hun bezit zijnde akten, stukken, registers en om het even welke bescheiden inzage te verlenen, en hem alle inlichtingen, afschriften of uittreksels te laten nemen, welke de bedoelde ambtenaar voor de vestiging of de invordering van de door de Staat geheven belastingen nodig acht."

Uitwisseling van informatie

Hoofdstuk

5

5.1 Stand van zaken

De diensten RPB stellen inlichtingenfiches op voor andere taxatiediensten omdat bepaalde informatie nuttig kan zijn voor de taxatie van derden. Die fiches helpen immers belastingplichtigen en belastbare bedragen in andere materies te identificeren³⁵. Die fiches kunnen worden opgesteld:

- voor de PB: aanwijzing van de eigenaar van het gehuurd gebouw en bedrag van de betaalde huur, identificatie van de begunstigden van betaalde erelonen, identificatie van vrijwilligers die vergoedingen krijgen...
- voor de btw: geboekt omzetcijfer, voorstel voor eventuele onderwerping aan de btw;
- voor de belasting op de vzw's: mededeling van de belastbare activa;
- voor de sociale verplichtingen.

Van bij het begin van de reorganisatie in 2008 hebben de diensten RPB richtlijnen gekregen waarbij hun gevraagd werd één of meer fiches op te stellen voor minstens de helft van de dossiers van de dienst. Snel bleek dat die vraag niet erg relevant was: de nagestreefde doelstelling was immers de hoeveelheid op te stellen fiches; niet de kwaliteit van de verstrekte inlichtingen primeerde. Bovendien beschikken de diensten RPB niet altijd over inlichtingen die interessant kunnen zijn voor de andere diensten. Interessante inlichtingen die de vzw's in hun bijlagen bij hun aangifte kunnen verstrekken, zijn immers niet verplicht.

In de richtlijnen voor het controleplan 2009/2010³⁶ werd erop aangedrongen fiches met nuttige informatie snel door te sturen naar de andere diensten. Ook werd gevraagd de diensten van de sociale inspectie op de hoogte te brengen telkens als belastingsupplementen werden gevestigd voor de werknemers die door rechtspersonen worden tewerkgesteld.

De administratie heeft twee toepassingen ontwikkeld waarmee die inlichtingenfiches elektronisch kunnen worden verzonden. De eerste is beschikbaar sinds het inkomstenjaar 2007. Ze heeft betrekking op de betaalde huur voor beroepsdoeleinden en biedt de mogelijkheid het controlekantoor van de eigenaar op te hoogte te brengen van het bedrag dat hij ontvangt. De tweede toepassing werd ingevoerd in oktober 2012 en heeft betrekking op de inkomsten van alle aard.

De diensten RPB hebben één fiche opgesteld voor het aanslagjaar 2009 en 1.474 fiches voor het aanslagjaar 2010³⁷.

5.2 Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof stelt vast dat de administratie een inventaris bijhoudt van het aantal opgestelde fiches. Met het oog op de taxatie van derden is het bijzonder belangrijk dat die fiches worden opgesteld.

³⁵ Zie Rekenhof, *Het gebruik van de belastingaangiften bij de taxatie van derden*, verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, maart 2004. Beschikbaar op www.rekenhof.be.

³⁶ Instructie van 9 juli 2009.

³⁷ Die laatste cijfers zijn gehaald uit de boordtabellen van het Performantiemanagement (toestand eind oktober 2011). Die tabellen zijn niet gekoppeld aan Belcotax.

Het beveelt aan dat voor de registratiekantoren systematisch een fiche zou worden opgesteld als bij de controle van een vzw blijkt dat ze een belastbare grondslag heeft die in aanmerking komt voor een taks op de vzw's.

Boordtabellen

Hoofdstuk

6

6.1 Evolutie

De administratie gebruikt sinds 2003 de boordtabellen die zijn uitgewerkt door de dienst Performantie van de stafdienst Budget en Beheerscontrole. In de loop der jaren zijn die boordtabellen aangepast en verbeterd en werden ze talrijker. De dienst ontwikkelt voortdurend nieuwe indicatoren (sleutelperformantie-indicatoren) en parameters die in het oog moeten worden gehouden (kritische succesfactoren).

Er bestaan geen modellen van boordtabellen die specifiek voor de RPB zijn ontwikkeld. Hiervoor worden de boordtabellen voor de VenB gebruikt.

De tabellen worden per aanslagjaar opgesteld. Ze worden maandelijks bijgewerkt op basis van de ingediende aangiften en de gegevensborderellen. Een gegevensborderel is een document dat de taxatieambtenaar na zijn controle opstelt en dat alle fiscale gegevens bevat die noodzakelijk zijn om een eventueel nieuw aanslagbiljet op te stellen.

Elk jaar deelt de administratie richtlijnen aan de diensten RPB mee over de statistische codes die de taxatieambtenaar op die borderellen moet vermelden. Voor het aanslagjaar 2011 ging het om de volgende criteria:

- reden van de selectie: centrale, lokale selectie, soort controleactie;
- aard van de controle: specifiek, gericht, opvolging, doelbewust;
- aantal uren besteed aan de controle;
- identificatie van het jaar van het werkplan;
- identificatie van de taxatieambtenaar;
- aard van de taxatie (onthefving, belasting op de aangegeven inkomsten, rechtzetting, taxatie van ambtswege, klassering van het dossier);
- inkomstenvermeerderingen in hoofde van de rechtspersoon;
- detail van de inkomstenvermeerderingen (onroerende inkomsten, meerwaarden, pensioenen, voordelen, dividenden van intercommunales, roerende inkomsten, principekwesties);
- ingekohierde aanvullende voorheffingen;
- vermeerderingen van inkomsten van een derde;
- gesanctioneerde overtredingen (boete, belastingverhoging, klacht bij het gerecht);
- verificatie van een geautomatiseerde boekhouding met het programma ACL.

In elke gewestelijke directie is er een correspondent Performantiemanagement (MPM) tot wie de ambtenaren zich kunnen richten als ze moeilijkheden hebben bij de statistische verwerking van de gegevens.

Tussen 2007 en 2012 hadden de verslagen betrekking op de soorten uitgevoerde controles, de opgelegde inkomstenvermeerderingen, de toegepaste sancties en de opvolging van de doelstellingen.

Die verslagen worden tegenwoordig niet meer opgesteld. De gegevens zijn nochtans nog altijd op verzoek beschikbaar op basis van welbepaalde criteria.

Voortaan kan de hiërarchie de beschikbare statistische informatie vinden in de *Balanced Scorecard*³⁸.

Voor de RPB werden drie performantie-indicatoren vastgelegd:

- het percentage ingediende aangiften RPB;
- het percentage niet-ingediende aangiften RPB waarvoor een taxatie van ambtswege is gebeurd;
- het percentage controles RPB.

Sinds 1 juli 2010 vonden geleidelijk periodieke vergaderingen plaats om de beheerscyclus te evalueren. Daarbij baseerde men zich op statistische informatie die in de *Balanced Scorecard* beschikbaar is.

Zo houdt elke gewestelijke directie maandelijks een vergadering voor de directeurs en eerstaanwendig inspecteurs van de directie. Daarbij komen de behaalde resultaten aan bod en worden actieplannen opgesteld om de anomalieën te verhelpen. Aan die vergaderingen neemt de eerstaanwendig inspecteur-dienstleider deel alsook de eerstaanwendig inspecteurs die andere belastingen vertegenwoordigen (PB, VenB en Belasting Niet-Inwoners). Aangezien er slechts één inspecteur RPB is (of twee in Brussel, Antwerpen en Luik), gaan de vergaderingen hoofdzakelijk over de PB en de VenB.

Bij de centrale administratie wordt driemaandelijks een andere vergadering gehouden voor alle gewestelijke directeurs, eveneens om de beheerscyclus te evalueren. Die vergaderingen gaan hoofdzakelijk over de VenB en de PB, aangezien die belastingen de hoofdmoot van de inkomstenbelasting uitmaken.

6.2 Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof had de administratie in zijn initiële audit aanbevolen aangepaste, volledige en evolutieve statistieken uit te werken waarmee de controleregels kunnen worden beoordeeld en die relevante informatie verstrekken over de productiviteit. Die aanbeveling is gevolgd, maar de manier waarop dat is gebeurd is in de loop der tijd veranderd³⁹.

Het Rekenhof is echter van oordeel dat de performantie-indicatoren die voor de RPB zijn gedefinieerd, te beperkt zijn. Het beveelt aan de resultaten per soort controle op te volgen om de dossiers beter te kunnen selecteren.

Het Rekenhof stelt vast dat de administratie elk jaar de ambtenaren wijst op het belang van het gebruik van de juiste statistische codes.

Het Rekenhof stelt vast dat de driemaandelijks vergaderingen van de gewestelijke directeurs in hoofdzaak gaan over de VenB en de PB. Het stelt voor de nationale coördinator bij die vergaderingen te betrekken om de RPB beter te kunnen vertegenwoordigen.

³⁸ Strategisch managementinstrument op basis van de performantie-indicatoren. Via die indicatoren kan worden aangegeven welke resultaten werden behaald voor de doelstellingen die de organisatie had vooropgesteld.

³⁹ De voortdurende wijzigingen in de boordtabellen zijn niet eigen aan de RPB. De dienst Performantiemanagement die de gegevens van alle administraties van de FOD Financiën beheert, is continu in beweging.

Taks op de vzw's

Hoofdstuk



Sommige belastingplichtigen RPB moeten een “taks op de vzw’s” betalen. Die wordt geïnd door de registratiekantoren van de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie.

7.1 Aan de taks onderworpen vzw’s

De wet van 27 juni 1921 die het stelsel van de vzw’s organiseert, heeft tegelijk de taks tot vergoeding van de successierechten, ook “taks op de vzw’s” genoemd, ingevoerd.

De wet van 2 mei 2002 heeft belangrijke wijzigingen aangebracht in de wet van 27 juni 1921. Ze geldt voortaan ook voor de privéstichtingen en de internationale verenigingen zonder winstoogmerk.

7.2 Grondslag van de taks

Deze materie wordt gedefinieerd in artikel 150 van het Wetboek der Successierechten. De taks houdt enkel rekening met de activa om de belastbare grondslag te berekenen. De eigenlijke omzet alsook de schulden en de lasten spelen geen rol. De taks wordt geheven op alle bezittingen (goederen en rechten) van de vereniging, de instelling of de stichting, afgezien van de volgende uitzonderingen:

- intresten, rentetermijnen, huur- en pachtgelden, en de burgerlijke vruchten van welke aard ook;
- de al dan niet genoten natuurlijke vruchten;
- de liquiditeiten en het bedrijfskapitaal bestemd om gedurende het jaar verbruikt te worden voor de activiteit van de vereniging;
- de in het buitenland gelegen onroerende goederen;
- de effecten uitgegeven door handelsvennootschappen waarvan de vereniging of stichting als bezitter-emittent wordt beschouwd.

Van die grondslag kunnen geen schulden of lasten in mindering worden gebracht, met uitzondering van:

- nog niet betaalde termijnen van hypothecaire leningen, onder bepaalde voorwaarden;
- door de vereniging, instelling of stichting als algemene legataris van een nalatenschap nog uit te voeren legaten van een geldsom.

De waarde van de goederen moet op 1 januari van het aanslagjaar worden geschat; het gaat dus niet automatisch om de boekwaarde. Die opmerking is niet enkel voor de schatting van gebouwen maar ook voor de beursgenoteerde effecten heel belangrijk.

7.3 Niet aan de taks onderworpen belastingplichtigen

Verenigingen, instellingen en andere stichtingen waarvan de bezittingen niet meer dan 25.000 euro (niet-indexeerbaar bedrag) bedragen, zijn niet onderworpen aan de taks. Openbare instellingen zijn eveneens van de taks vrijgesteld.

Van 2001 tot 2006 werd artikel 149 van het Wetboek van Successierechten drie keer gewijzigd en werd er telkens een nieuwe categorie verenigingen vrijgesteld:

- wet van 5 december 2001: de inrichtende machten van het gemeenschapsonderwijs of het gesubsidieerd onderwijs, voor wat betreft de onroerende goederen die uitsluitend bestemd zijn voor onderwijs, en de verenigingen zonder winstoogmerk voor patrimoniaal beheer die uitsluitend tot doel hebben onroerende goederen ter beschikking te stellen voor onderwijs dat door de voornoemde inrichtende machten wordt verstrekt;
- de wet van 3 december 2006: de verenigingen zonder winstoogmerk, private stichtingen of internationale verenigingen zonder winstoogmerk voor patrimoniaal beheer die door de bevoegde overheid zijn erkend als terreinbeherende natuurverenigingen (natuurgebied toegankelijk voor het publiek);
- wet van 28 december 2006: de aan de VenB onderworpen pensioenfondsen.

7.4 Aangifte en vereffening van de taks

De taks op de vzw's is jaarlijks verschuldigd en voor het eerst op 1 januari volgend op de datum van de oprichting van de vereniging of van de privéstichting. Het percentage van de taks bedraagt 0,17 %. De taks wordt geïnd door de registratiekantoren van de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie.

De verenigingen, instellingen en stichtingen moeten uiterlijk op 31 maart een aangifte indienen bij het registratiekantoor van hun ambtsgebied⁴⁰. Ingeval de taks niet meer dan 125 euro bedraagt, kan de belastingschuldige zijn taks voor drie opeenvolgende jaren betalen en voor de twee volgende jaren worden vrijgesteld van de verplichting om een aangifte in te dienen.

De entiteiten die deze taks verschuldigd zijn, moeten spontaan een aangifte indienen. De aangifteformulieren worden in de registratiekantoren ter beschikking gesteld maar kunnen ook van de website van de FOD Financiën worden gedownload. Het gaat om een beknopt formulier waarbij geen brochure met uitleg is gevoegd.

Indien geen aangifte wordt ingediend, wordt een herinneringsformulier verstuurd. Indien de belastingplichtige van oordeel is dat hij niet belastbaar is omdat zijn belastbare activa lager liggen dan 25.000 euro, moet hij de strook ervan invullen en aan het registratiekantoor terugsturen. Die herinneringsbrieven worden niet automatisch verzonden; elk kantoor beheert zijn werkplan en er gebeurt geen opvolging door de centrale administratie.

Na de ontvangst van de aangifte stuurt het kantoor een brief aan de vzw waarin de berekening van de taks is opgenomen samen met een verzoek tot betaling. Sommige belastingplichtigen berekenen zelf de taks en betalen deze spontaan om verwijlinteressen te vermijden. Dat geldt vooral voor belastingplichtigen die hun aangifte omstreeks de deadline van 31 maart hebben ingediend (uiterste datum voor het indienen van de aangiften en het betalen van de taks).

⁴⁰ Artikel 151 van het Wetboek van Successierechten.

7.5 Opbrengst van de taks

De dienst Performantiemanagement houdt boordtabellen bij voor de Patrimoniumdocumentatie. De cockpit (informaticastuurinstrument) analyseert een veertigtal performantie-indicatoren in verband met de verwezenlijking van de essentiële activiteiten van de patrimoniumdocumentatie. Er werd echter geen enkele performantie-indicator gecreëerd voor de taks op de vzw's.

De enige beschikbare statistische gegevens op dat vlak zijn deze over het aantal aangiften en het totale bedrag van de geïnde belasting.

Tabel 8 – Aantal aangiften van onderworpenheid aan de taks op de vzw's met belastbare grondslag en geïnde bedragen

Jaar	Aantal aangiften (met een belastbare grondslag)	Geïnde taks (duizend euro)
2000	12.631	40.481
2001	12.958	40.946
2002	12.268	37.250,9
2003	12.044	35.895,9
2004	12.145	38.274,8
2005	11.988	40.659,4
2006	12.377	43.595,3
2007	12.055	32.321,7
2008	12.087	32.164,3
2009	12.837	28.357,9
2010	13.788	32.533,1
2011	13.912	35.159,9

Bron: jaarverslagen Patrimoniumdocumentatie

In de initiële audit werd vastgesteld dat de opbrengst van de taks constant en in aanzienlijke mate bleef groeien. Terwijl in 1991 een bedrag van 18 miljoen euro werd geïnd, ging het in 2000 om een bedrag van nagenoeg 40 miljoen euro, d.i. een groei met 220 % in tien jaar.

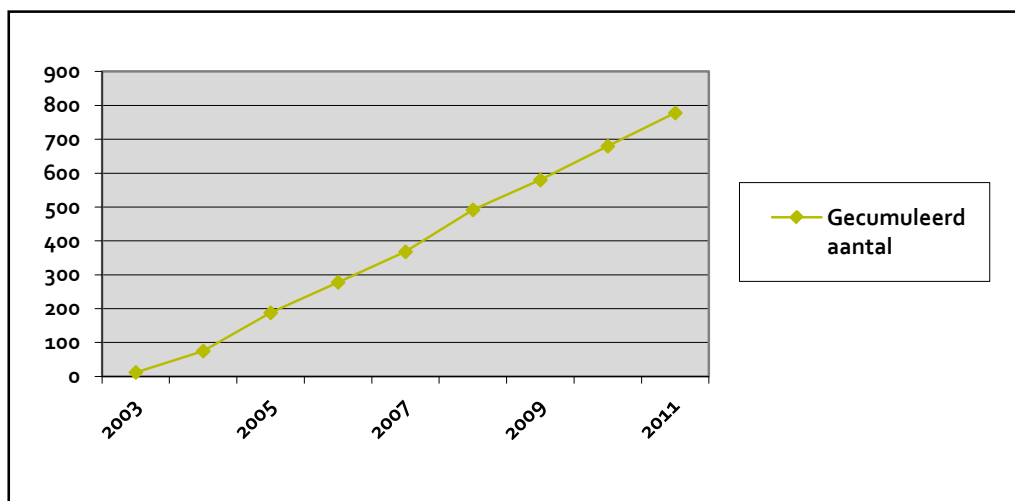
Tussen 2000 en 2008 is het aantal aangiften redelijk stabiel gebleven met jaarlijks gemiddeld 12.284 aangiften. Sinds 2008 stijgt het aantal aangiften maar zonder dat de ontvangsten evenredig stijgen.

Het volume van de taks evolueert daarentegen op minder regelmatige wijze. De daling in 2002 kan worden verklaard door de vrijstelling van de gebouwen bestemd voor onderwijs. De sterke daling in 2007 stemt overeen met de inwerkingtreding van de wet tot wijziging van het juridisch statuut van de pensioenfondsen en met het einde van hun onderworpenheid aan de taks op de vzw's. In 2007 is eveneens de wet van 3 december 2006 van kracht geworden die verenigingen voor natuurbescherming vrijstelt.

De stijging van het aantal aangiften vanaf 2009 kan worden verklaard door de toename van het aantal privéstichtingen. Stichtingen zijn rechtspersonen die zijn opgericht via een notariële akte en die een vermogen inbrengen om een onbaatzuchtig doel te realiseren. Een stichting kan als van openbaar nut worden erkend als ze een werk van filantropische, filosofische, religieuze, wetenschappelijke, artistieke, pedagogische of culturele aard wil realiseren. Die stichtingen kennen steun toe aan verschillende verenigingen of instellingen of zelfs aan individuen om hun doelstellingen te halen. Ze worden bij koninklijk besluit erkend. Privéstichtingen moeten ook ten dienste van een onbaatzuchtig doel worden gesteld, maar dan mag het om een doel van meer privéaard gaan. Enkel privéstichtingen zijn aan de taks onderworpen.

Het wettelijk statuut van de privéstichtingen werd geregeld door de wet van 2 mei 2002. Sindsdien blijft hun aantal constant toenemen, zoals blijkt uit de onderstaande grafiek.

Grafiek 2 – Evolutie van het aantal privéstichtingen van 2003 tot 2011



Bron: FOD Economie

7.6 Controles

7.6.1 Inventaris van de dossiers

De belastingplichtigen worden chronologisch geïnventariseerd in papieren grootboeken "Legger 30". Die inventaris is niet geïnformatiseerd⁴¹. De bijwerkingen van de leggers moeten door de registratiekantoren gebeuren op basis van de statutenwijzigingen die in het *Belgisch Staatsblad* worden gepubliceerd. Dat gebeurt nochtans niet altijd nauwgezet door personeelsgebrek. Bovendien laten niet alle verenigingen de wijzigingen van hun statuten in het *Belgisch Staatsblad* publiceren, want die publicaties kosten geld (118,7 euro in 2012) en de verenigingen, vooral de kleinste, willen de kosten niet altijd betalen. Het probleem doet zich voornamelijk voor bij de adreswijzigingen: een vereniging, instelling of stichting waarvan de maatschappelijke zetel verhuist zonder dat het nieuwe adres in het *Belgisch Staatsblad* wordt gepubliceerd, is heel moeilijk terug te vinden.

⁴¹ De meeste ontvangers houden op eigen initiatief een rekenblad bij waarin de gegevens staan van hun belastingplichtigen van de taks op de vzw's.

Sinds de wetwijzigingen op het vlak van de boekhouding⁴² gaven heel wat vzw's er bovendien de voorkeur aan hun activiteiten stop te zetten en dit, om dezelfde redenen van kosten en tijd, zonder in vereffening te gaan. Ze staan dus nog steeds in de inventaris vermeld.

In die inventaris staan dus belastingplichtigen die geen taks meer verschuldigd zijn. Omgekeerd worden er belastingplichtigen niet in vermeld die wel aan die taks zouden moeten worden onderworpen. Bovendien weten niet alle belastingplichtigen die aan die taks zijn onderworpen, dat deze taks bestaat en hebben ze dus geen aangifte ingediend.

Privéstichtingen die die taks niet betalen, zouden kunnen worden geïdentificeerd door informatie uit te wisselen tussen de registratiekantoren. Privéstichtingen moeten immers hun oprichtingsakte laten registreren in het registratiekantoor van de plaats waar de notaris zijn studie heeft. Als dat niet hetzelfde kantoor is als het kantoor dat het oprichtingsdossier behandelt, stuurt het kantoor dat de akte ontvangt, de informatie in principe door aan het kantoor dat de taks int. In de feiten is het veeleer uitzonderlijk dat dergelijke informatie wordt uitgewisseld.

De voorbije twee jaren ontvingen de registratiekantoren af en toe een informatiefiche vanwege de diensten RPB, waarin werd vermeld dat ze de belastingplichtigen van het bestaan van die taks op de hoogte gebracht hebben. Die aangiften komen op deze manier spontaan binnen.

De binnenkomende aangiften worden via de computer beheerd. De aangiften worden in de toepassing Respo ingevoerd, waarin ze worden opgevolgd tot de taks betaald is.

7.6.2 Uitgevoerde controles

Het personeel van de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie blijft maar afnemen. Nagenoeg de helft ervan (46,34 %) zit in de leeftijdscategorie van 50 tot 59 jaar en nadert dus de pensioenleeftijd⁴³. Het is begrijpelijk dat de ontvanger ervoor kiest zijn personeel in te zetten voor materies die financieel het belangrijkste zijn. Die taks vertegenwoordigt immers minder dan 1 % van de totale belastingen die deze administratie int (0,4 % in 2011). Slechts ongeveer 5 % van het totale werk dat in een registratiekantoor gebeurt, heeft met de controle van die taks te maken.

Heel wat belastingplichtigen weten niet dat die taks bestaat en uit welke elementen de grondslag ervan is opgebouwd. Het kan gebeuren dat ze al hun activa aangeven zonder rekening te houden met de niet-belastbare elementen, zoals het bedrijfskapitaal⁴⁴. Omgekeerd geven andere belastingplichtigen, al dan niet te goeder trouw, aan dat ze enkel een

⁴² Wet van 2 mei 2002 en koninklijk besluit van 19 december 2003: de wet maakt een onderscheid tussen kleine en grote vzw's. Grote vzw's zijn deze welke minstens aan twee van de volgende criteria voldoen: minstens vijf werknemers VTE, totale andere dan uitzonderlijke ontvangsten en buiten btw van meer dan 250.000 euro en een balans-totaal van meer dan 1.000.000 euro. Grote vzw's vallen onder de wet van 17 juli 1975 betreffende de boekhouding van de ondernemingen. Kleine vzw's kunnen een kasboekhouding voeren. Kleine vzw's moeten hun jaarrekening indienen bij de griffie van de rechtbank van koophandel, grote vzw's bij de Nationale Bank van België.

⁴³ Patrimoniumdocumentatie, *Jaarverslag 2011*.

⁴⁴ Het bedrijfskapitaal kan worden gedefinieerd als de kasvoorraad die nodig is om het hoofd te bieden aan de dagelijkse of onmiddellijke behoeften; het wordt niet meegeteld in de grondslag van de belasting.

bedrijfskapitaal hebben of een belastbaar actief van minder dan 25.000 euro, zonder hierover in detail te treden.

Meestal wordt de aangifte geregistreerd zonder controle. Gevallen van een buitensporig groot bedrijfskapitaal worden geverifieerd als de personeelsbezetting dat mogelijk maakt. Er wordt slechts zelden een beroep gedaan op de Administratie van het Kadaster om de verkoopwaarde van gebouwen te schatten. Evenmin wordt de dienst RPB van de belastingplichtige geraadpleegd. De registratiekantoren beschikken niettemin over hun eigen gegevensbanken die de losse rekeningen met de roerende en onroerende bezittingen van belastingplichtigen vermelden.

Er worden niet systematisch herinneringsbrieven verstuurd wanneer geen aangifte wordt ingediend. Meestal worden deze enkel verstuurd aan de belastingplichtigen die het jaar voordien een aangifte hebben ingediend. Als geen aangifte wordt ingediend, kan het kantoor een aanslag vestigen rekening houdend met de elementen die het jaar voordien werden aangegeven. De administratie kan tien jaar teruggaan in de tijd om een rechtzetting te doen. De belasting die als gevolg daarvan verschuldigd is, kan hoog oplopen als er boetes en verwijlintersten bij komen.

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de tijd die aan de controle van die taks wordt besteed, rendabel zou kunnen zijn. Zo kon een kantoor dat één ambtenaar gedurende twee jaar voor dat werk heeft ingezet, 750 nieuwe dossiers opsporen waarvan de ontvanger niet op de hoogte was. Zo konden rechtzettingen worden uitgevoerd tot tien jaar terug in de tijd. De opbrengst van de taks is aldus van 2.219.058 euro in 2008 gestegen naar 3.488.514 euro in 2011, d.i. een stijging met 57 %. Doordat met de belastingplichtigen contact werd opgenomen, kwamen sommigen daarvan te weten dat ze fiscale verplichtingen hadden die ze te goeder trouw niet kenden.

Aangezien er geen boordtabel met betrekking tot de taks op de vzw's bestaat, kan niet worden achterhaald welke extra belastingen ingevolge die controles werden geïnd.

7.7 Conclusie en aanbevelingen

Het Rekenhof vroeg zich in zijn initieel verslag af of het, gelet op de lage opbrengst van de taks op de vzw's en de sociale kosten die zij meebrengt, voor de belastingplichtigen opportuun was die taks op de vzw's te handhaven.

Vanaf 2002 is het rendement van de taks gedaald, maar het Rekenhof stelt vast dat het vanaf 2010 opnieuw stijgt, zonder echter het rendement van 2000 te halen.

Het Rekenhof beveelt aan regelmatig de inventaris bij te werken van de aan de taks op de vzw's onderworpen belastingplichtigen. Het raadplegen van de inventaris van de dossiers bij de RPB kan daartoe een grote hulp zijn.

Het Rekenhof formuleert de aanbeveling deze inventaris te informatiseren om de aangiften tot op zekere hoogte centraal te beheren (meer bepaald de herinneringsbrieven).

Informatie aan de belastingplichtigen

Hoofdstuk

8

8.1 RPB-diensten

Bij de aangifte die naar de RPB-plichtigen wordt verstuurd, zit een informatiebrochure van acht bladzijden. Er wordt echter geen toelichting gegeven bij vak VIII (Verkregen inkomsten onderworpen aan de roerende voorheffing) en vak IX (Betaalde of toegekende roerende inkomsten). Dat was in het verleden ook al niet het geval.

De RPB-diensten verspreiden ook een brochure van zo'n veertig bladzijden die door de FOD Justitie is opgesteld. De tekst is gratis te downloaden op de website van de FOD Justitie en werd opgesteld toen de wetgeving inzake de vzw's wijzigde in 2002. Heel wat vzw's hadden toen immers vragen over de nieuwe wettelijke en boekhoudkundige verplichtingen.

De FOD Financiën heeft in 2010 de brochure *Fiscaliteit van de vzw* gepubliceerd, waarvan de tekst gratis te downloaden is op de website van de FOD Financiën. Het gaat om een brochure van twintig bladzijden met uitsluitend fiscale informatie. Het verschil tussen de vennootschapsbelasting en de RPB wordt erin uitgelegd, de lezer krijgt een overzicht van de aan te geven inkomsten en de brochure geeft een toelichting bij de onderwerping aan de btw en aan de taks op de vzw's.

In februari en maart 2011 tot slot, werd ten behoeve van de sportclubs een reeks infosessies georganiseerd in samenwerking met de FOD Werkgelegenheid en de RSZ.

De belastingplichtigen kunnen zich ook wenden tot de RPB-diensten voor hulp bij het invullen van hun aangifte.

8.2 Registratiekantoren

Bij het aangifteformulier zit geen echte brochure over de taks voor de vzw's. De bijlage⁴⁵ herneemt letterlijk de artikelen uit het verklarende Wetboek der Successierechten die ter zake van toepassing zijn.

De registratiekantoren verschaffen uitleg aan de belastingplichtigen en dat gebeurt voornamelijk op het moment van de aangiften, maar niets is officieel georganiseerd.

Sommige kantoren hebben zelf initiatieven genomen om de belastingplichtigen te informeren. Ze versturen per post richtlijnen voor het invullen van de aangifte (aangifte van roerende en onroerende goederen, overzicht van de documenten die bij de aangifte moeten worden gevoegd enz.).

8.3 Contact Center

Het Contact Center is een telefoondienst met een uniek nummer, waar belastingplichtigen elke werkdag terecht kunnen met eenvoudige vragen over de personenbelasting, de btw, de vennootschapsbelasting en de taks voor vzw's, de betaling en terugbetaling van belastingen, de registratie- en successierechten, het kadaster en vooruitbetalingen. Als de vraag

⁴⁵ Document 184 Doc.

te complex is of dossieronderzoek vereist, raadt het Contact Center de betrokkene aan om contact op te nemen met zijn taxatiedienst.

De medewerkers van het Contact Center behandelen dus vragen over de RPB en over de taks voor vzw's. De statistieken die de FOD Financiën in zijn jaarverslag publiceert⁴⁶, vermelden hoeveel oproepen er binnenkomen per materie. De RPB is echter vervat in de vennootschapsbelasting en de taks voor vzw's is opgenomen in de categorie Registratie en successie. Het is dus onmogelijk te bepalen hoeveel oproepen er binnenkomen over die belastingen.

8.4 Conclusies en aanbevelingen

In zijn initiële verslag had het Rekenhof aanbevolen dat de administratie de belastingplichtige beter zou informeren. Het pleitte ervoor een volledige, duidelijke en gedetailleerde brochure bij de RPB-aangifte te voegen en belastingplichtigen de mogelijkheid te bieden zich tot een gecentraliseerde en gespecialiseerde informatiebron te wenden.

Het Rekenhof stelt vast dat de informatiebrochure over de RPB-aangifte er niet op vooruit is gegaan. De brochures van de FOD Justitie en die van de FOD Financiën zijn daarentegen duidelijk opgesteld en ze verstrekken degelijke inlichtingen aan de verenigingen. Voor sportclubs is er een specifieke brochure.

In zijn initiële verslag pleitte het Rekenhof er ook voor om een toelichtende bijlage toe te voegen aan de aangiften inzake taks op de vzw's.

De administratie heeft daar geen gevolg aan gegeven en dus herhaalt het Rekenhof zijn aanbeveling.

⁴⁶ FOD Financiën, *Jaarverslag 2011*, p. 52.

Conclusies en aanbevelingen

Hoofdstuk

9

De rechtspersonenbelasting vertegenwoordigt 0,057 % van alle inkomstenbelastingen die de Staat int⁴⁷. Het is van belang dat die belasting correct wordt geïnd. Omwille van de gelijkheid moet elke belastingplichtige gecontroleerd kunnen worden, ongeacht de belasting waaraan hij is onderworpen. Bovendien neemt de verenigingssector in België een belangrijke en steeds grotere plaats in (goed voor 5,1 %⁴⁸ van het BBP en 431.000 werknemers, wat neerkomt op 11,5 % van de binnenlandse loontrekkende werkgelegenheid). Als de belastingplichtigen doeltreffend gecontroleerd worden, kan dat leiden tot de inning van andere belastingen zoals de personenbelasting, de vennootschapsbelasting (via het opsporen van valse vzw's), de btw en de taks op de vzw's.

De aanbevelingen die het Rekenhof formuleerde naar aanleiding van zijn initiële audit in 2003, zijn in geruime mate opgevolgd. De rechtspersonenbelasting werd grondig hervormd en wordt voortaan gecontroleerd zoals de andere belastingen. Voor het hele Belgische grondgebied werden operationele eenheden opgericht die zich uitsluitend bezighouden met het controleren van de rechtspersonenbelasting.

De audit van het Rekenhof heeft het mogelijk gemaakt een antwoord te formuleren op de onderzoeksvragen (punt 1.2.2). Die antwoorden worden hierna samengevat.

9.1 Wordt de controle op RPB-belastingplichtigen op eenvormige wijze uitgevoerd? (zie 4.2)

In zijn initiële audit had het Rekenhof aanbevolen dat de administratie een eenvormig controlesysteem zou uitbouwen voor het volledige Belgische grondgebied en gedifferentieerde controlemethodes zou toepassen naargelang de specifieke kenmerken van de drie groepen van belastingplichtigen. De administratie heeft die aanbeveling opgevolgd. De controles worden uitgevoerd door de RPB-diensten, de controlecentra en het controlecentrum voor grote ondernemingen.

Het Rekenhof stelt echter vast dat de human resources niet op basis van de werklast over de RPB-diensten zijn gespreid.

Het aantal dossiers dat het controlecentrum voor grote ondernemingen controleert is nog erg beperkt qua geografische afdekking. Het controlecentrum voor grote ondernemingen mag niet worden gelijkgesteld met een gewoon controlecentrum. Het controleert uitsluitend grote ondernemingen, met de specifieke kennis die daaruit voortvloeit.

9.2 Hebben alle betrokken ambtenaren specifieke en voldoende opleidingen inzake RPB en de andere belastingen in kwestie kunnen volgen? (zie 3.3.2)

Het Rekenhof had aanbevolen specifieke opleidingen over de RPB te organiseren en die aanbeveling is gedeeltelijk opgevolgd. De opleidingscentra hebben vanaf 2008 basisopleidingen gegeven, op het moment dat de RPB-diensten werden geïnstalleerd.

⁴⁷ FOD Financiën, *Jaarverslag 2011*, p. 62, cijfers met betrekking tot het aanslagjaar 2010.

⁴⁸ Koning Boudewijnstichting en Nationale Bank van België, *Het economisch gewicht van verenigingen in België*, kwantitatieve analyse, 2011.

De laatste opleidingen dateren echter van 2010, terwijl er nood is aan permanente vorming. Het Rekenhof beveelt aan de 30 cursussen te organiseren die de nationale coördinator in 2010 voorstelde en de cursussen ook open te stellen voor contractuele personeelsleden.

9.3 Maakt de administratie een doeltreffende selectie van de te controleren dossiers? (zie 4.1)

In zijn initiële audit had het Rekenhof aanbevolen dat de administratie een systeem zou invoeren om dossiers te selecteren op basis van een risicoanalyse. Die aanbeveling werd opgevolgd. De gecentraliseerde selectie van dossiers neemt meer en meer de plaats in van lokale selecties. In 2012 werd nog slechts 15 % van de dossiers lokaal geselecteerd.

De toegepaste methodes voor gecentraliseerde selectie zijn afkomstig van de personenbelasting en de vennootschapsbelasting. Er wordt gewerkt met een risicoanalyse op basis van de gegevens die vermeld staan in de belasting- en in de btw-aangiften. De aangiften inzake personenbelasting en vennootschapsbelasting omvatten echter veel meer vakken en rubrieken dan RPB-aangiften. Eenzelfde selectie toepassen op RPB-aangiften is in termen van risicoanalyse dus beperkt.

Tot in 2012 werd het programma *datamining* om frauderisico's op te sporen gebruikt voor de controleperiodes van 2008 tot 2012 en door zich te baseren op de btw-aangiften. Die aanpak bleek niet zeer geschikt.

Het Rekenhof beveelt dan ook aan methodes voor dossierselectie te ontwikkelen die zich toespitsen op de RPB.

Het is verstandig een aantal dossiers uit eenzelfde activiteitensector te selecteren, zodat de medewerkers vertrouwd raken met de te controleren materie en de sector eenvormig wordt gecontroleerd, zoals het Rekenhof in zijn initiële audit had aanbevolen.

9.4 Is er een exhaustieve inventaris die regelmatig wordt bijgewerkt van de aan de RPB onderworpen rechtspersonen? (zie 4.3.2)

De inventaris van de dossiers wordt op geautomatiseerde wijze beheerd. Door een koppeling met de Kruispuntbank van Ondernemingen worden de dossiers automatisch bijgewerkt. Het updaten van de inventaris verloopt nu veel beter, net als de opvolging van het indienen van aangiften. De inventaris van RPB-plichtigen omvatte heel wat dossiers van slapende ondernemingen, maar sinds de reorganisatie van de diensten in 2008 konden 8.837 slapende dossiers definitief worden geklasseerd.

Er is ook bijzondere aandacht besteed aan de Nace-activiteitscodes voor dossiers. Na intensief onderzoek waren er in mei 2011 nog 4,33 % dossiers zonder activiteitscode.

9.5 Kan de controle door de RPB-diensten belastingplichtigen opsporen die aan de vennootschapsbelasting zouden moeten worden onderworpen? (zie 4.3.4)

Bij de initiële audit had het Rekenhof de administratie aanbevolen systematische methodes te ontwikkelen voor het opsporen van valse vzw's en die vzw's aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen.

De acties die erop gericht waren valse vzw's op te sporen, hebben niet het gewenste resultaat opgeleverd. Het Rekenhof beveelt de administratie dus nogmaals aan controlerichtlijnen op te stellen en de acties opnieuw aan te vatten. De medewerkers die met de controles belast worden, zouden een opleiding moeten krijgen. Tot slot beveelt het Rekenhof aan dat de administratie exhaustieve en voldoende gedetailleerde statistieken zou bijhouden over de dossiers die worden doorgespeeld naar de diensten van de vennootschapsbelasting als ook over de behaalde resultaten.

9.6 Worden er op doeltreffende wijze inlichtingen tussen diensten uitgewisseld? (zie 5)

Het Rekenhof stelt vast dat de administratie een inventaris maakt van het aantal opgestelde fiches. De opmaak van die fiches is inderdaad zeer belangrijk met het oog op de taxatie van derden.

Het Rekenhof beveelt aan systematisch een fiche op te stellen voor de registratiekantoren indien de controle uitwijst dat een vzw een belastbare grondslag voor de taks op de vzw's heeft.

9.7 Beschikt de administratie over relevante informatie over de productiviteit van de diensten en over de opbrengst van de belasting? (zie 6)

De vraag over de opbrengst van de belasting noopt tot een genuanceerd antwoord. Omdat de belastingen in de statistieken gegroepeerd zijn per soort, ongeacht het juridisch statuut van de belastingplichtigen, valt niet te bepalen hoeveel de RPB-plichtigen in totaal bijdragen tot de overheidsontvangsten. De roerende en onroerende voorheffing die de RPB-plichtigen betalen, wordt bijvoorbeeld niet apart weergegeven.

In verband met de productiviteit had het Rekenhof in zijn initiële audit aanbevolen dat de administratie een aangepaste, volledige en evolutieve statistiek zou opstellen aan de hand waarvan men de controlemodaliteiten zou kunnen beoordelen en waaruit men relevante informatie zou kunnen halen over de productiviteit. Die aanbeveling werd opgevolgd, maar op een manier die mettertijd geëvolueerd is.

Het Rekenhof is echter van mening dat de performantie-indicatoren die voor de RPB werden bepaald, te beperkt zijn. Om de dossierselectie te verbeteren, zou het wenselijk zijn de resultaten op te volgen per soort van controle.

In 2009 en in 2010 is er overleg geweest tussen de diensthoofden. Die jaarlijkse vergaderingen zijn belangrijk voor het goede beheer van de controlekantoren. Het Rekenhof beveelt aan dat de administratie dat overleg nieuw leven in zou blazen, in het bijzonder om de te bereiken doelstellingen te preciseren en om *best practices* uit te wisselen.

Het Rekenhof stelt vast dat de driemaandelijke vergaderingen voor de evaluatie van de beheerscyclus, die op het niveau van de centrale administratie plaatsvinden voor alle gewestelijke directies van het land, voornamelijk gaan over de vennootschapsbelasting en de personenbelasting. Opdat de RPB meer aan bod zou komen, beveelt het Rekenhof andermaal aan de nationale coördinator aan die vergaderingen te laten deelnemen.

9.8 Wordt de taks op de vzw's tot vergoeding van de successierechten geïnd overeenkomstig de wet? (zie 7)

Er is geen elektronische inventaris van de onderworpenen aan de taks op de vzw's.

Om het beheer van de aangiften (en meer bepaald de herinneringsbrieven) enigszins gecentraliseerd te laten verlopen, pleit het Rekenhof voor een digitale inventaris, die actueel moet worden gehouden door de belastingplichtigen regelmatig te contacteren.

9.9 Informeert de administratie de belastingplichtigen correct over hun rechten en verplichtingen inzake belastingen? (zie 8)

In zijn initiële verslag had het Rekenhof aanbevolen dat de administratie de belastingplichtige beter zou informeren. Het pleitte ervoor een volledige, duidelijke en gedetailleerde brochure bij de RPB-aangifte te voegen en de belastingplichtigen de mogelijkheid te bieden zich tot een gecentraliseerde en gespecialiseerde informatiebron te wenden.

Het Rekenhof stelt vast dat de informatiebrochure over de RPB-aangifte er niet op vooruit is gegaan. De brochures van de FOD Justitie en die van de FOD Financiën zijn daarentegen duidelijk opgesteld en verstrekken degelijke inlichtingen aan de verenigingen. Voor sportclubs is er een specifieke brochure.

In zijn initiële verslag pleitte het Rekenhof er ook voor om een toelichtende bijlage toe te voegen aan de aangiften inzake taks op de vzw's.

De administratie heeft daar geen gevolg aan gegeven, dus het Rekenhof herhaalt zijn aanbeveling.

Antwoord van de minister van Financiën

(vertaling)

Brussel, 16 juli 2013

De heer Philippe Roland
Eerste voorzitter van het Rekenhof
Regentschapsstraat 2
1000 BRUSSEL

Uw brief van
29 mei 2013

Fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen (opvolgingsaudit)

Mijnheer de eerste voorzitter,

Op 29 april 2013 heeft de Algemene Administratie van de Fiscaliteit u haar commentaar en opmerkingen bezorgd bij het voorontwerp van verslag met de voorlopige resultaten van het onderzoek van het Rekenhof.

Op 29 mei 2013 hebt u mij per brief het ontwerpverslag bezorgd over de opvolgingsaudit over de fiscale controle van de niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen.

Ik heb geen verdere opmerkingen toe te voegen aan dit ontwerpverslag.

Hoogachtend,

(w.g.)

Koen GEENS

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/2013/1128/20

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