

c) In de praktijk

Niet verantwoorde bezoldigingen – Financieel voordeel of voordeel van alle aard (VAA)

Als het belastbare bezoldigingen, commissies, makelaarslonen of VAA betrof, was het niet uitzonderlijk dat, na de afsluiting van het boekjaar, en zelfs nadat de taxatiediensten het bestaan van dergelijke voordelen hadden aangetoond, regularisaties via rekening-courant werden verricht. In de administratieve commentaar werd immers jarenlang aangegeven dat sommige uitgaven, zelfs als ze niet op fiches waren vermeld, niet aan de aanslag op geheime commissielonen moesten onderworpen worden indien ze a) "ofwel, met hun akkoord, als beroepsinkomsten van de bestuurders of vennoten worden belast" en mits die "akkoordverklaring gebeurt op een ogenblik dat het nog mogelijk is de verkrijgers van de toekenningen binnen de wettelijke termijnen te belasten" (oude Com.IB, nr. 219/3, 4°), ofwel, door een aanpassing van de boekhouding, in het vermogen van de vennootschap worden uitgedrukt.

Hoewel die toegeeflijkheid destijds enkel werd aanvaard om voordelen van alle aard te regulariseren die te goeder trouw werden aangegeven, en niet om niet-aangegeven voordelen te regulariseren, is ze thans uit de commentaar verdwenen.

In antwoord [op de vragen van de volksvertegenwoordigers CLARINVAL en WOUTERS](#) in de Commissie voor de Financiën en de Begroting van de Kamer, verklaarde de Minister onlangs zonder aarzelen dat *"de praktijk die erop neerkomt dat geen fiches worden opgesteld, men de belastingcontrole afwacht om het bedrag (dat op de vereiste manier had moeten worden aangegeven) van de voordelen van alle aard in te schrijven kan niet worden aanvaard."* [In een antwoord op een andere parlementaire vraag](#) stelde de Minister: *"Het is aldus correct te stellen dat de toepassing van de afzonderlijke aanslag op voordelen van alle aard die niet werden verantwoord door de vereiste individuele fiches en opgave niet kan vermeden worden door een latere aanpassing (inzonderheid naar aanleiding van een controle) van de jaarrekening die voorheen door de AV van de aandeelhouders is goedgekeurd. Dienaangaande moet evenwel worden benadrukt dat niettegenstaande het ontbreken van de voormelde fiches en opgave, de afzonderlijke aanslag niet van toepassing zal zijn indien het voordeel begrepen is in een overeenkomstig artikel 305 WIB 92, ingediende aangifte (zie artikel 219, vierde lid, WIB 92)."*

"Niettegenstaande de duidelijke gestrengheid van de wettekst is het", volgens de Minister, "verantwoord, inzonderheid ten einde de administratieve en gerechtelijke geschillen niet onnodig te doen oplopen, dat de met de controle belaste ambtenaren van de administratie rekening kunnen houden met het feit dat een niet-aangegeven voordeel van alle aard nog ten name van de genieter kan worden belast. Zonder dit standpunt te veralgemenen, lijkt het hem ook redelijk "dat rekening kan worden gehouden met de goede trouw van de vennootschap die de tekortkoming of de vergissing zou hebben begaan, met het uitzonderlijk karakter van de niet-aangifte, het relatief belang van de tekortkoming van de belastingplichtige ten opzichte van de naleving van zijn andere fiscale verplichtingen, enz."

Daaruit volgt logischerwijze dat de aanslag op geheime commissielonen slechts kan vermeden worden:

- 1) door een gepaste boekhoudkundige verwerking, indien de boeking wordt verricht vóór de goedkeuring van de jaarrekening door de algemene vergadering. Met uitsluiting dus (tenzij, naar alle waarschijnlijkheid, in geval van verdoken meerwinsten) van elke latere regularisatie door de indiening van een gewijzigde jaarrekening;
- 2) indien de aangifte in de personenbelasting werd ingediend in de vorm en binnen de termijn als gesteld bij artikel 305 WIB 92.

Behoort een regularisatie van de VAA door een inschrijving op het debet van de rekening-courant van de genierter dan voortaan tot het verleden? Ja en neen!

Ja, in elk geval als de inschrijving, en dit ook met het uitdrukkelijk akkoord van de genierter, "a posteriori" gebeurt voor het belastbaar tijdperk van de controle op het niet-aangegeven VAA en het bijkomende VAA. Een laattijdige regularisatie via het debet van de rekening-courant kan volgens de interne instructie van 27 juli 2011 nooit meer worden toegestaan.

Neen, voor "a priori" regularisaties langs het debet van de rekening courant ... In zijn antwoord op de desbetreffende [parlementaire vraag](#) onderstreepte de Minister immers terecht dat *"wanneer, het totale bedrag van een voordeel van alle aard ... , tijdens het belastbaar tijdperk in de personenbelasting of in de belasting van niet-inwoners (natuurlijke personen) in de loop waarvan dat voordeel wordt toegekend, op de rekening courant van de verkrijger wordt geboekt als een zekere en vaststaande vordering waarover de vennootschap die het voordeel heeft verstrekt, beschikt ten aanzien van de verkrijger, kan worden aanvaard dat dit bedrag niet belastbaar is voor het aanslagjaar verbonden aan dit belastbaar tijdperk, zodat het niet op de fiscale fiche van de betrokkene voor het betreffende aanslagjaar moet worden vermeld"*.

Verdoken meerwinsten

Onder verdoken meerwinst moet inzonderheid worden verstaan de door de administratie vastgestelde winsten die niet begrepen zijn in het boekhoudkundige resultaat van de vennootschap en derhalve evenmin onder de bestanddelen van het vermogen van de vennootschap worden teruggevonden. Inzonderheid betreft het de omzet die een onderneming in het zwart heeft gerealiseerd. De in artikel 24, lid 1, 2° tot 4° bedoelde winst, zoals de onzichtbare reserves die het gevolg zijn van onderwaarderingen van activa of overwaarderingen van passiva, worden niet als verdoken meerwinsten beschouwd (cf. art. 219 lid 3, WIB 92). De afzonderlijke aanslag is ook niet van toepassing op buitenlandse firma's zonder vaste inrichting die in België werkzaam zijn, noch op de belastbare minima, bedoeld in artikel 342, § 2 en 3 WIB 92.

Volgens het arrest van het Hof van Beroep van Luik van 11 maart 2011, is de bijzondere aanslag op deze verdoken meerwinsten van toepassing mits de administratie het volgende tweevoudig bewijs levert: het bestaan van een verdoken winst en het feit dat deze gediend heeft voor bij artikel 57 WIB 92 bedoelde uitgaven.

Volgens de nieuwe versie van de Com.IB nr. 219/2, zoals bijgewerkt op 1 december 2011, en het antwoord van de Minister tot bevestiging van zijn eerder standpunt (QRVA, nr. 52047 van 02/02/2009, PV van 20 januari 2009, I. Claes): *"moet de afzonderlijke aanslag niet worden toegepast in het geval dat deze meerwinsten in het vermogen van de vennootschap worden terug opgenomen door een aanpassing van de jaarrekening voor het boekjaar tijdens hetwelk ze door de vennootschap werden verwezenlijkt, indien het boekhoudrecht dit toelaat. Deze aanpassing moet, voor de inkomsten van het betrokken boekjaar, uiteraard plaatsvinden binnen de wettelijke fiscale termijnen"*. Maar de Minister preciseerde dienaangaande wel dat het enige geval dat bedoeld wordt, het geval is van een wederopname ten gevolge van een materiële boekhoudkundige vergissing.

Merk nog op dat de soepelheid, dankzij dewelke de afzonderlijke aanslag kon vermeden worden wanneer de verdoken meerwinsten, met akkoord van de vennootschap en op een tijdstip waarop het nog mogelijk was ze te belasten, werden belast als beroepsinkomsten van de bestuurders of vennoten van de vennootschap, die geacht werden de genieters van deze verdoken meerwinsten te zijn, niet meer in de commentaar voorkomt.