

# Cursus fiscaliteit VZW

## Inleiding

België en dan nog meer bepaald Vlaanderen is een land met een bloeiend verenigingsleven. Naast de sociale en culturele sector, neemt de sportsector hier een belangrijke plaats in. Het kleinste dorp heeft wel minstens één sportclub. Denken we maar aan de wielertoeristen, voetbal of enige andere vorm van sportbeoefening. Maar ook hengelen en hondensport zijn wijd verspreid.

Waar deze clubs meestal enkel starten met de wens en het idee sport te beoefenen, groeien zij dikwijls uit tot meer dan dat. Zij organiseren bijkomende activiteiten, beheren geldmiddelen, huren of verhuren zij onroerende goederen of baten een eigen bar of kantine uit. Al deze handelingen vragen om de nodige juridische omkadering, teneinde te vermijden dat er bij moeilijkheden onoverkomelijke problemen zouden ontstaan.

Deze cursus belicht hierbij speciaal de fiscale problematiek, met de BTW-reglementering, de fiscale wetgeving op het gebied van belastingen op de rechtspersonen en de taks tot vergoeding der successierechten.

Wij zullen pogen zo praktisch mogelijk te zijn. Maar uiteindelijk is wetgeving en VZW een juridisch gegeven, wat onvermijdelijk het gebruik van juridische termen met zich meebrengt. Aan de hand van praktische voorbeelden trachten wij evenwel steeds de termen in verstaanbare taal om te zetten.

Wij hopen dat deze cursus enig licht zal doen schijnen in de fiscale duisternis en voor u een leidraad zal zijn tot het benaderen van uw specifieke problemen.

Blankenberge 29/11/2008

## Inhoudsopgave

Inleiding		3
<b>Hoofdstuk 1</b>	<b>Boekhouding van de kleine v.z.w.</b>	<b>4</b>
1.1	Wat is een kleine v.z.w.	4
1.2	Algemene principes	5
1.3	Dagboek van ontvangsten	6
1.4	Dagboek van uitgaven	7
1.5	Staat van ontvangsten en uitgaven	7
1.6	Inventaris	8
<b>Hoofdstuk 2</b>	<b>B.T.W. – Wetgeving</b>	<b>9</b>
2.1	Situering van de BTW-plicht	9
2.2	Vrijstelling van BTW	10
2.3	Uitzonderingen op de vrijstelling	11
2.4	Specifieke situaties	13
2.5	Onderwerping aan de BTW	14
<b>Hoofdstuk 3</b>	<b>Inkomstenbelasting</b>	<b>18</b>
3.1	Situering van de belastingsplicht	18
3.2	Onderwerping aan de vennootschapsbelasting	18
3.3	Rechtspersonenbelasting	19
3.4	Tarief van de belasting	21
3.5	Kostenvergoeding aan vrijwilligers	21

<b>Hoofdstuk 4</b>	Taks tot vergoeding der successierechten	23
4.1	Onderwerping	23
4.2	Verschuldigde taks	23
4.3	Aangifte	24

## **Bijlagen**

## **Hoofdstuk 1 Boekhouding van de kleine vzw.**

Het nieuwe artikel 17 van de wet op de vzw, gewijzigd door de wet van 2 mei 2002 voerde een totaal nieuwe regeling in aangaande de boekhouding van vzw's. Waar deze voordien in vele gevallen aan geen bijzondere boekhoudregels waren onderworpen moest vanaf 1 januari 2004 of het boekjaar dat nadien van start gaat, een gestandaardiseerde boekhouding gevoerd worden.

### **1.1 Wat is een kleine vzw?**

Een kleine vzw is een vzw die aan geen enkele norm of maximum één norm voldoet van de voorwaarden zoals bepaald in art. 17 § 3 van de nieuwe VZW-wet.

Deze normen zijn:

- minstens, op jaarbasis, vijf voltijdse personeelsleden tewerkstellen
- minstens 250.000 EUR ontvangsten hebben, andere dan uitzonderlijke ontvangsten
- een balanstotaal hebben van minstens 1.000.000 EUR

Het begrip “werknemers” moet hier in de strikte zin van het woord genomen worden. Het is dus iemand die in loondienst is van de vzw en aldus aan de sociale wetgeving onderworpen is en dus als “eigen personeel” beschouwd kan worden. Vrijwilligers worden bijgevolg buiten beschouwing gelaten.

Gewone ontvangsten: veel onduidelijkheid kan hierover niet bestaan. Het zijn dus werkelijk die bedragen die op de rekening of in de kas van de vzw binnenkomen ten gevolge van de normale werking van de vzw.

Het gaat hier bijvoorbeeld in hoofdzaak over lidgelden, sponsorgelden, inkomgelden van de normale werking, inkomsten uit publiciteit en standgelden. Maar ook de ontvangen intresten op gelden die werden gestort op een deposito- of termijnrekening komen hierbij in aanmerking.

Inkomsten die niet voortkomen uit de gewone werking van de vzw maar zich bij één of andere gelegenheid hebben voorgedaan. Zoals de verkoop van meubilair ter gelegenheid van de vernieuwing van het interieur, inkomsten uit schenkingen of legaten en inkomsten uit een actie die de vzw slechts éénmaal en heel uitzonderlijk onderneemt.

Een kleine vzw is niet verplicht een volledige boekhouding te voeren en beschikt bijgevolg ook niet over een balans. Het balanstotaal kan dan ook bepaald worden aan het totaal van de kolom “bezittingen” op het formulier C “Inventaris van activa, rechten, schulden en verbintenissen”

Het staat een kleine vzw uiteraard nog altijd vrij om op vrijwillige basis te opteren voor een volledige dubbele boekhouding, maar die beslissing moet dan wel ten minste drie jaren worden aangehouden.

## **1.2 Algemene principes**

De kleine vzw moet een vereenvoudigde boekhouding voeren conform het Koninklijk Besluit van 26 juni 2003 (B.S. 11/07/2003).

- dagboek voor ontvangsten (conform model A)
- dagboek voor uitgaven (conform model A)
- staat van ontvangsten en uitgaven (conform model B)
- inventaris (conform model C)
- toelichtingen

Registratie van de verrichtingen:

De inkomsten en uitgaven moeten op chronologische wijze in het dagboek ingeschreven worden.

Ongesplitst dagboek: Dit betekent dat zowel de inkomsten als de uitgaven in éénzelfde dagboek worden ingeschreven. Met de term ongesplitst wordt in feite bedoeld dat de beide dagboeken één geheel vormen.

Inschrijven zonder uitstel:

Dit betekent dat op het ogenblik dat de verrichting zich voordoet de registratie dient te geschieden in het dagboek voor ontvangsten en uitgaven.

Continuïteit van de inschrijvingen:

De inschrijving in de dagboeken moet gebeuren “zonder witte vlakken” of “weglatingen” en aan de hand van originele verantwoordingsstukken zoals facturen, bankuittreksels, kastickets)

Inschrijving naar tijdorde:

Alle verrichtingen moeten chronologisch worden ingeschreven. M.a.w. volgens het verloop van de kalender.

### **1.3 Dagboek van ontvangsten**

In overeenstemming met voorgaande principes worden hierin alle ontvangsten van de vzw ingeschreven volgens vier grote categorieën.

- Lidgelden: het betreft hier niet alleen lidgelden van de gewone toegetreden leden van de vzw, maar ook de lidgelden van steunleden, ereleden, beschermleden, enz...
- Schenkingen en legaten: het betreft hier uiteraard enkel giften in geld, zowel gewone giften als schenkingen via notariële akte. Hierin zijn ook alle subsidies begrepen die de vzw vanwege de overheid krijgt.
- Andere: het betreft hier alle andere ontvangsten zoals sponsoring, activiteitsopbrengsten, inkomgelden, inkomsten uit cafetaria, enz...

Gezien voorgaande principes worden in het dagboek van ontvangsten ook de datum en de omschrijving van de verrichting vermeld alsook de financiële rekening.

6

### **1.4 Dagboek van uitgaven**

In het dagboek van uitgaven worden uiteraard alle uitgaven van de vzw ingeschreven.

Deze zijn wederom op te splitsen in vier grote categorieën.

- Goederen en diensten: hierin worden alle uitgaven ingeschreven die dienstig zijn voor de verkoop aan de leden en aan derden of die gebruikt worden voor de realisatie van het maatschappelijke doel en die niet verkocht worden.
- Bezoldigingen: hier worden alle vergoedingen ingeschreven die betaald worden aan de personeelsleden in dienstverband maar ook de vergoedingen betaald aan de vrijwilligers.

- Diensten en diverse goederen: hier worden alle kosten die inherent zijn aan de werking van de vzw ingeschreven, zoals drukwerken, postzegels, lidkaarten, verzekering, enz.
- Andere: voor alle uitgaven die niet voorkomen in één van bovenvermelde categorieën. Het is aan te raden dat deze kolom niet de grootste wordt wat het aantal inschrijvingen betreft.

## **1.5 Staat van ontvangsten en uitgaven**

De staat van ontvangsten en uitgaven is in zijn eenvoudigste vorm rechtstreeks af te lezen uit het dagboek van ontvangsten en uitgaven.

Dit schema is jaarlijks neer te leggen op de griffie van de Rechtbank van Koophandel. Een datum wordt hieromtrent niet bepaald maar wel schrijft de wet voor dat de vzw die drie opeenvolgende jaren geen neerlegging van zijn staat van ontvangsten en uitgaven heeft gedaan, gerechtelijk kan ontbonden worden.

Het invullen van de staat gebeurt aan de hand van dezelfde rubrieken als het dagboek voor inkomsten en uitgaven. Het is m.a.w. de som van de rubrieken (zie hiervoor) over een volledig jaar.

## **1.5 Inventaris van activa, rechten, schulden en verbintenissen**

De kleine vzw's zijn er toe gehouden om éénmaal per jaar een inventaris op te stellen van alle bezittingen, vorderingen, schulden, rechten en verplichtingen, van welke aard die ook mogen zijn.

Het is daarom aan te raden dat de vzw een staat bijhoudt van alle bezittingen (computers, meubilair, machines en uitrusting, voorraden . . .) en deze waardeert. De waardering kan gebeuren aan de hand van gekende gegevens (bv. aankoopfacturen) of aan de hand van een reële schatting van deze goederen. Bij de bepaling van de werkelijke waarde kunnen hierop dan afschrijvingen worden toegepast. De "inventaris" moet minstens éénmaal per jaar worden opgesteld en het verdient aanbeveling dit te doen bij het afsluiten van het boekjaar.

Vorraden: hierbij worden die zaken bedoeld die binnen de vzw aangekocht worden om ofwel intern te gebruiken als zaken om door te verkopen aan de leden. (bv. voorraad tijdschriften, folders, lidkaarten . . .).

Vorderingen: Indien de vzw op het einde van het boekjaar nog openstaande vorderingen heeft van bv. publiciteit in het ledenblad dienen deze bedragen in deze rubriek te worden ingeschreven.

Geldbeleggingen en liquiditeiten: deze rubriek omvat de samenvatting van alle liquide middelen die eigendom van de vereniging zijn met inbegrip van de rekeningen bij financiële instellingen die eventueel op naam van de bestuurders zouden staan.

Schulden: op het einde van het boekjaar moet de vzw uiteraard ook alle schulden vermelden die nog moeten betaald worden. Het betreft hier zowel financiële schulden aan banken of andere geldschieters in verband met leningen als schulden aan leveranciers van goederen aan de vzw. Ook moeten schulden aan belastingen en BTW, RSZ en personeel en ook aan de leden zelf worden opgenomen in deze staat.

Meegaande met de inventaris van activa, rechten, schulden en verbintenissen is er nog de bijlage waarin de waarderingsregels moeten worden opgenomen. Voor elk vermogensbestanddeel legt de Raad van Bestuur de waarderingsregels vast die aangewend worden om de vaste activa te waarderen (m.a.w. de afschrijvingenregels) en de manier waarop die moeten worden toegepast.



## Hoofdstuk 2 B.T.W. – Wetgeving

### 2.1 Situering van de BTW – plicht

Artikel 4 van het BTW-Wetboek stelt dat BTW-plichtige is: *“eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit, geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend”*

Ontleding van de tekst toont aan dat iedere vzw perfect een BTW-plichtige kan zijn.

- eenieder: betekent hier zowel natuurlijke personen of rechtspersonen, groeperingen met of zonder rechtspersoonlijkheid. Het is dus van geen enkel belang dat de handelingen met of zonder winstoogmerk worden verricht. Deze veralgemening heeft tot doel de concurrentievervalsing tegen te gaan.

- economische activiteit: ook al worden de opbrengsten van de uitgeoefende activiteit niet als bedrijfsinkomsten in het kader van de fiscale wetgeving aangemerkt. In vele gevallen gaat het natuurlijk om een loutere feitenkwestie. Als voorbeeld kan men stellen dat iemand die honden houdt dat in een gezinsverband als “normaal” kan aanzien worden en eventueel enkele jongen verkoopt, niet als belastingplichtige moet aanzien worden. Echter is hij die systematisch fokt en verkoopt wel BTW-plichtige.

- geregelde werkzaamheid: op regelmatige en frequente basis, niet occasioneel of toevallig. Het duidt op een opeenvolging van handelingen. Wat niet wegneemt dat die handelingen kunnen worden verricht met min of meer lange tussenpozen. Waar het op aan komt is dat ze met een bepaalde regelmaat plaatsvinden . Bijvoorbeeld om de week, maand of zelfs slechts jaarlijks.

- zelfstandig: zelfstandig vanuit een juridisch oogpunt met uitsluiting van bv. fysieke personen die werkzaamheden uitvoeren in het kader van een arbeids- of bediendecontract.

Het is duidelijk dat het al dan niet BTW-plichtig zijn niet wordt bepaald door de hoedanigheid van de betrokkene maar uitsluitend door de handelingen die deze verricht. De gevolgen hiervan zijn belangrijk. Talrijke groeperingen die geen winstoogmerk hebben en die bijgevolg geen handelaar zijn, kunnen toch belastingplichtige zijn.

Verder zullen we echter zien dat de wetgever hierop enkele uitzonderingen heeft voorzien.

## 2.2 Vrijstelling van BTW-plicht

De bijzondere regeling van vrijstelling van BTW wordt geregeld door artikel 44 van het Wetboek BTW die stelt in § 2, 3<sup>o</sup>: “*van belasting zijn eveneens vrijgesteld: de diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan*”.

Ook hier dient de tekst duidelijk te worden gelezen en ontleed om na te gaan wie of wat van de vrijstelling kan genieten.

Het moet immers gaan om *diensten* die betrekking hebben op het beoefenen van de sport zelf en verstrekt worden aan personen die *zelf actief* aan sport doen. Dus met uitsluiting van derden.

Onder exploitant van een sportinrichting wordt inzonderheid verstaan iedere sportvereniging die haar leden in de mogelijkheid stelt een bepaalde sport te beoefenen door de terbeschikkingstelling van uitrusting, het geven van leiding enz. , ongeacht of die vereniging daartoe al dan niet over een vaste infrastructuur beschikt. Dit is het geval voor een wielertoeristenclub of wandelclub, maar bij uitbreiding ook naar een visclub die niet over een eigen vijver doch op openbaar water of op zee haar activiteiten uitoefent.

Ook blijkt hieruit dat de hoedanigheid van de BTW-plichtige hier duidelijk wel een rol speelt. Het moet immers volgens voormeld artikel gaan om *instellingen die geen winstoogmerk hebben*. De vraag stelt zich hierbij: moeten het m.a.w. vzw's zijn die in overeenkomst met de wet zijn opgericht en bijgevolg aan alle voorwaarden en verplichtingen van de wet voldoen? Of zijn "feitelijke verenigingen" hierbij ook bedoelt? Nergens spreekt de wetgever zich hieromtrent uit, maar we kunnen aannemen dat het niet hebben van een winstoogmerk het belangrijkste criterium terzake is.

Dat de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruikt mogen worden tot dekking van de kosten ervan, kan voor een vzw of feitelijke vereniging geen probleem zijn, gezien in vele gevallen die ontvangsten die enige bron van inkomsten zullen zijn.

Het is duidelijk dat artikel 44 van het Wetboek BTW die de vrijstellingen van diensten van sportinrichtingen regelt strikt moet worden toegepast. Alle werkzaamheden en diensten die niet aan de gestelde voorwaarden voldoen zijn bijgevolg uitgesloten van de vrijstelling en onderworpen aan de BTW-regeling.

### **2.3 Uitzonderingen op de vrijstelling**

Opsomming geven van alle activiteiten van vzw's die wel aan de BTW onderworpen zijn, zelfs limitatief, zou ons te ver leiden. Daarom beperken wij ons tot enkele meest voorkomende situaties en voorbeelden die in de praktijk het meest voorkomen en waarover de meeste vragen worden gesteld of twijfel bestaat.

#### **- het verschaffen van spijzen en dranken**

Het verschaffen van spijzen en dranken door de exploitant van een sportclub in een kantine, bar of cafetaria van de sportclub is niet aan de BTW onderworpen indien deze, naast hun voornaamste werkzaamheid, de spijzen en de dranken enkel aan de sportbeoefenaars zelf, leden van de club, verschaffen in lokalen die slechts toegankelijk zijn voor laatstgenoemden en in bijkomende wijze voor hun genodigden.

Het aanbrengen – bij de ingang van het lokaal van dergelijke verenigingen – van de vermelding dat het lokaal enkel toegankelijk is voor de sportbeoefenaars, is dan ook niet voldoende wanneer in de praktijk blijkt dat bedoelde lokalen in feite voor iedereen toegankelijk zijn. Bovendien is het vereist dat de ontvangsten - wegens het verschaffen van spijzen en dranken – betrekkelijk gering zijn in vergelijking met de gezamenlijke niet belastbare ontvangsten van de vereniging.

Wanneer aan voormelde voorwaarden niet is voldaan, is ten aanzien van het verschaffen van spijzen en dranken, de BTW van toepassing en dient de vereniging voor die werkzaamheid als gemengde BTW-belastingsplichtige te worden aanzien en als dusdanig te worden geregistreerd.

Wanneer de exploitatie van het restaurant of het café aan een derde in concessie wordt gegeven, heeft deze altijd de hoedanigheid van belastingplichtige met recht op aftrek van BTW voor die activiteit en moet hij zijn handelingen aan de belasting onderwerpen. De handeling waarbij de concessie aan die derde wordt verleend, is niet aan de BTW onderworpen indien de concessiegever geen andere werkzaamheid uitoefent die aan de belasting is onderworpen. M.a.w. de vzw kan de uitbating van haar kantine of bar aan anderen overdragen (die zich dan zelf in regel moet stellen inzake BTW) en moet op de huur of welke andere vergoeding ook geen BTW aanrekenen.

#### **- andere handelingen**

De andere handelingen die de clubs kunnen verrichten en die inzonderheid bestaan in het toekennen van het recht op toegang tot de manifestaties of de sportinrichting (bv verkoop van ticketten aan toeschouwers naar aanleiding van meetings, wedstrijden of demonstraties), prestaties inzake reclame, de verhuur van materiaal of de verkoop van kledij, zijn leveringen van goederen en diensten die onderworpen zijn aan de BTW – heffing volgens hun eigen tarief. Er wordt echter aanvaard dat de ontvangsten uit entreegelden niet belastbaar zijn met BTW, voor zover het om een betrekkelijk gering bedrag gaat in vergelijking met de gezamenlijke vrijgestelde ontvangsten.

Dus de vzw die jaarlijks ter gelegenheid van een bepaalde manifestatie een programmaboekje uitgeeft met daarin publiciteit van allerhande handelszaken die hiervoor betalen, moet op deze

bedragen BTW aanrekenen en doorstorten aan de Staat (zijn dus BTW-plichtige). Dit geldt uiteraard evenzo voor de publiciteitspanelen die rond en op het sportterrein worden geplaatst. Dit alles echter onder voorbehoud van de vrijstellingsregeling (zie verder)

## **2.4 Specifieke situaties**

- vijvers die – tegen betaling van een dagvergoeding – ter beschikking van vissers worden gesteld, zijn inrichtingen voor sport. Deze terbeschikkingstelling kan dus de vrijstelling genieten indien aan alle voorwaarden voldaan is.

- de vrijstelling kan niet worden ingeroepen voor diensten verstrekt door een vzw opgericht ter bevordering van de hondensport en ter aanmoediging van het fokken en houden van honden. Dit betekent heel concreet dat in dit geval de inkomsten die een vzw ter bevordering van de hondensport krijgt (zoals de lidgelden, de inkomsten uit cafetaria - zelfs uitsluitend voor de leden toegankelijk ) aan de BTW onderworpen zijn.

- de vzw die geregeld feestelijkheden organiseert, waarop spijzen en dranken worden verstrekt aan leden en niet-leden heeft voor die verrichtingen de hoedanigheid van BTW-plichtige. Het verstrekken van spijzen en dranken is evenwel vrijgesteld wanneer deze handeling enkel wordt verricht in samenhang met bepaalde werkzaamheden (Vlaamse kermis, weldadigheidsfeest, barbecue, enz.) die ter verkrijging van financiële steun door bijvoorbeeld sportinrichtingen en uitsluitend in hun voordeel worden georganiseerd. De toepassing van deze vrijstelling is voornamelijk een feitenkwestie die moet worden beoordeeld rekening houdend met het specifieke van ieder geval afzonderlijk.

## **2.5 Onderwerping aan BTW**

Het spreekt voor zich dat wanneer een vzw geen aanspraak kan maken op de vrijstelling voorzien in artikel 44 van BTW – wetboek alle handelingen die door de vzw worden verricht onderworpen zijn aan de BTW. Dit geldt zowel voor de levering van goederen als de levering van diensten.

Op zich hoeft dit geen nadeel te zijn. Wanneer immers in de vrijstellingsregeling de BTW als kostprijsfactor moet aanzien worden, is dit in de gewone regeling niet het geval.

De BTW is immers recupereerbaar. Daar tegenover staan natuurlijk enkele boekhoudkundige en administratieve verplichtingen.

### **- aanrekenen van BTW**

Wanneer een vzw geen gebruik kan maken van de vrijstellingsregeling in toepassing van artikel 44 BTW-Wetboek moet zij zich als BTW-plichtige laten registeren via het BTW-kantoor waaronder de vzw ressorteert.

Bijgevolg wordt zij aanzien als *gewone* belastingplichtige en moet zij op alle handelingen BTW aanrekenen volgens het toepasselijke tarief. In de meeste gevallen zal dit 21 % zijn. Het betreft hier dus voor alle duidelijkheid zowel de levering van goederen als de diensten. M.a.w. de lidgelden, inkomgelden, inkomsten van cafetaria, verkoop van kledij of materiaal, enz.

### **- aftrekbare BTW**

Onderwerping aan de BTW heeft echter wel ook als gevolg dat de aangerekende BTW op facturen van de leveranciers aftrekbaar is in de mate dat ze werd aangerekend. De betaalde BTW is dus een vorm van *voorbelaasting* die op de maandelijkse of kwartaal aangifte in aftrek mag gebracht worden van de aangerekende BTW.

Het is evident dat enkel de aangerekende BTW met betrekking tot de aan de BTW onderworpen activiteiten van de vzw in aftrek mag genomen worden.

### **- gemengde belastingplichtige**

Veronderstellen wij een vzw die binnen haar statutair doel handelingen verricht die zowel vrijgesteld zijn van BTW als leveringen van goederen en diensten die aan de BTW onderworpen zijn. Dit is bijvoorbeeld het geval binnen VVHV waar het ter beschikking stellen van ligplaatsen aan sportvissersboten en het werven van publiciteit in “Het Hengelblad” aan de BTW onderworpen zijn. Gevolg hiervan is dat enkel de BTW die geheven wordt op leveringen die duidelijk in verband staan met die BTW activiteiten, aftrekbaar zal zijn.

Hierbij spreken we dan van *gemengde belastingplichtige*. (art. 46 BTW-wetboek).

### **- periodieke aangifte**

De aan de gewone BTW-regeling onderworpen vzw is gehouden tot het indienen van een maand- of kwartaal aangifte in functie van zijn eigen keuze of op basis van de maandelijks omzet.

Hierin worden de totaalbedragen van zowel aftrekbare BTW (betaald aan leveranciers) als de verschuldigde BTW (ontvangen van leden of verbruikers) opgenomen. Het verschuldigde saldo wordt hierna verrekend met de reeds betaalde voorafbetalingen en doorgestort naar de dienst BTW-ontvangsten. De data voor indiening en betaling zijn strikt na te leven wil men geen aanzienlijke boeten en/of intresten oplopen.

### **- aanpassen boekhouding**

Onderwerping aan de BTW houdt in dat de belastingplichtige een boekhouding moet voeren van inkomende en uitgaande facturen en eventueel dagontvangstenboeken waarin alle BTW – bedragen op een overzichtelijke en waarheidsgetrouwe manier worden opgenomen. De nieuwe wet op de vzw (2 mei 2002) voert een regeling aangaande de boekhouding in waaraan kleine vzw's moeten voldoen volgens een gestandaardiseerd stelsel. Hierin is geen kolom of ruimte voorzien waarin de BTW bedragen kunnen opgenomen worden.

Om praktische redenen kan ofwel in het “dagboek voor ontvangsten” (model A) als in het “dagboek voor uitgaven” (model A) een kolom voorzien worden voor respectievelijk verschuldigde en aftrekbare BTW. Welke dan wel per BTW-periode moeten afgesloten worden. Ook zou men een BTW-boekhouding kunnen voeren met uitsplitsing in het verkoopdagboek en het aankoopdagboek volgens de rubrieken in de bijlage B (genormaliseerd minimaal schema van de staat van ontvangsten en uitgaven)

In ieder geval zal de aan de BTW onderworpen vzw die cashontvangsten heeft ook een dagboek van ontvangsten moeten bijhouden. Zij die bijvoorbeeld een kantine uitbaten moeten hun dagverkoppen inschrijven in dat specifieke dagboek en mee opnemen in het totaal van verkopen (samen met de uitgaande facturen) op het einde van de periode.

#### **- vrijstelling tot het indienen van BTW aangiften**

VZW's die ingevolge hun activiteit niet vrijgesteld kunnen worden in toepassing van artikel 44 BTW-Wetboek en bijgevolg de normale regeling moeten volgen kunnen in toepassing van de bijzondere regeling ingesteld door artikel 56, § 2 BTW-Wetboek toch vrijgesteld worden van de voornaamste verplichtingen die worden opgelegd aan de belastingplichtigen. Zo moeten ze geen periodieke aangiften indienen en evenmin BTW betalen aan de Staat. Zij kunnen evenwel in geen enkel geval de aan hun leveranciers betaalde BTW in aftrek brengen. **Voorname voorwaarde hierbij is wel dat de jaaromzet van de belastingplichtige vzw niet meer bedraagt dan 15.000 euro (1 april 2014).**

Een uitzonderlijke overschrijding van dit bedrag met 10 % leidt niet tot een regularisatie. Als jaaromzet moeten hierbij alle eventuele BTW-ontvangsten in aanmerking genomen worden. Dus zowel lidgelden, entreegelden, ontvangsten van kantine of publiciteit als verkopen van materieel en kledij. Uiteraard kan de vrijstellingsregeling niet meer worden toegepast vanaf het tijdstip dat het gerealiseerde omzetcijfer de gestelde maximum overschrijdt.

In principe dient de vzw die hieraan zou voldoen door middel van een aangifte die hij moet indienen op het BTW-controlekantoor waaronder hij ressorteert, de administratie in kennis te stellen van zijn werkzaamheid.



Het is inmiddels duidelijk dat de onderwerping aan de BTW voor zowel boekhoudkundige als fiscale problemen kan zorgen. En gezien de wetgeving terzake vrij strikt is en bijgevolg ook zeer strikt moet worden toegepast, zouden wij toch aanraden dat de vzw's die enige moeilijkheid ondervinden zich zouden laten bijstaan door gespecialiseerde mensen. Of dat althans de verantwoordelijken zich terdege informeren of bijscholen om de BTW-wetgeving op een correcte wijze toe te passen.

Immers, onderworpen zijn aan de BTW impliceert ook de mogelijkheid tot controle van de bevoegde overheid op de correcte toepassing van de wetgeving. Met als gevolg dat eventuele fouten zullen worden rechtgezet met regularisaties maar ook met toepassing van boeten en intresten op de ten onrechte afgetrokken of nog verschuldigde bedragen.

Ook andere formaliteiten die verbonden zijn de onderwerping aan de BTW, zoals BTW-listing afnemers of intracommunautaire leveringen en verwervingen zijn domeinen die voor de leek kunnen zorgen voor heel wat moeilijkheden en problemen. De uiteenzetting van die problematiek zou ons echter te ver leiden.

## **Hoofdstuk 3 Inkomstenbelasting**

### **3.1 Situering van de belastingsplicht**

Artikel 220 - 3° van het Wetboek van de inkomstenbelasting 92 (WIB 92) stelt dat aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen: *“de rechtspersonen die in België hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer hebben en geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, of ingevolge art 181 en 182, niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen”*. In samenhang met vorig artikel stelt artikel 181- 8° dat aan de vennootschapsbelasting niet onderworpen zijn: *“. . . verenigingen zonder winstoogmerk en andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven . . . en opgericht zijn met toepassing van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, . . . .”*.

Hieruit kunnen we besluiten dat de activiteiten van sportclubs en ter uitbreiding van heel wat vzw 's die opgericht zijn met een maatschappelijk doel die het algemeen belang en de ontspanning in zijn breedste zin nastreeft, aan de voorwaarden van de wet voldoen. En bijgevolg onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting en niet aan de vennootschapsbelasting.

### **3.2 onderwerping aan de vennootschapsbelasting**

Het enkel feit dat een vzw werd opgericht met toepassing van de wet van 27 juni 1921 neemt niet weg dat deze toch nog aan de vennootschapsbelasting zou kunnen onderworpen worden. Stel dat een vzw zich op een “niet bijkomstige wijze” gaat bezig houden met verrichtingen van winstgevende aard, zelfs als deze zouden kaderen in het maatschappelijk doel en uitsluitend bijdragen tot het realiseren van dat maatschappelijk doel, kunnen de inkomsten belast worden in de vennootschapsbelasting.

Alleen de alleenstaande en/of uitzonderlijke verrichtingen worden van de vennootschapsbelasting vrijgesteld.

Hierbij komen twee voorwaarden naar voor:

- de “bezigheid” mag niet volgens nijverheids- of handelsmethoden worden uitgevoerd. Dit moet beoordeeld worden volgens de feitelijke omstandigheden.

- ofwel moeten de verrichtingen bijkomstig zijn. De bijkomstigheid kan beoordeeld worden aan de manier waarop bijvoorbeeld reclame gevoerd wordt, of een verkoop georganiseerd wordt, of hoeveel de omzet bedraagt ten opzichte van de andere inkomsten van de vzw.

Zijn dan wel uitgesloten van de vennootschapsbelasting het sporadisch organiseren van bals of andere feestelijkheden, of het inrichten van tombola's en soortgelijke verrichtingen om fondsen in te zamelen, voor zover wel te verstaan die verrichtingen noch herhaaldelijk, noch veelvuldig worden gesteld.

Alles moet dus getoetst worden aan de feitelijke omstandigheden. Maar algemeen kunnen we aannemen dat weinig vzw in de culturele of sportieve sfeer zich bezighouden met verrichtingen die winst nastreven, die niet ten goede komt aan het maatschappelijk belang of doel van de vereniging. En bijgevolg niet onderworpen zullen zijn aan de vennootschapsbelasting.

### **3.3 Rechtspersonenbelasting**

De vrijstelling aan de vennootschapsbelasting impliceert bijgevolg een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting.

Hierin situeren zich verscheidene soorten inkomsten die belastbaar zijn.

#### **- onroerende inkomsten**

Belastbaar zijn het deel van het nettobedrag van de huurprijs en de huurvoordelen van de in België gelegen onroerende goederen, dat meer bedraagt dan het geïndexeerde kadastrale inkomen van die goederen.

Zijn evenwel niet belastbaar:

- de inkomsten van onroerende goederen m.b.t. de verhuur aan natuurlijke personen die deze niet gebruiken voor hun beroepsdoeleinden

- de inkomsten verkregen volgens de pachtwetgeving aan landbouwers en tuinders

- verhuurt aan beoefenaars van de eredienst, hospitalen, rusthuizen, enz.

Het is evident dat de vzw die zelf onroerende goederen bezit ook onderworpen is aan de onroerende voorheffing op het kadastrale inkomen van deze in België gelegen onroerende goederen.

Onder ongeveer dezelfde voorwaarden zijn ook de in het buitenland gelegen onroerende inkomsten aan de rechtspersonenbelasting onderworpen. (zonder de beperking van het kadastraal inkomen).

#### **- meerwaarden**

Belastbaar zijn eveneens de meerwaarden op in België gelegen ongebouwde en gebouwde onroerende goederen die verwezenlijkt worden naar aanleiding van een overdracht onder bezwarende titel (verkoop).

Verskil tussen deze beiden is dat verkoop van de ongebouwde onroerende goederen moet plaats hebben binnen de acht jaar na de verwerving (aankoop) of binnen de drie jaar na de schenking onder levenden. De meerwaarden op gebouwde onroerende goederen daarentegen zijn maar belastbaar bij vervreemding binnen de vijf jaar na verwerving of binnen de drie jaar na schenking onder levenden.

Hoe de meerwaarden moeten berekend worden is een vrij complexe berekening die terug te vinden is op de bijlage bij de aangifte in de rechtspersonenbelasting.

#### **- niet verantwoorde kosten of voordelen van alle aard**

Tegen een afzonderlijke aanslag zijn eveneens belastbaar de kosten die **niet worden verantwoord** door het overleggen van individuele fiches en een samenvattende opgave:

- commissies, makelaarslonen, restorno's, toevallige of niet-toevallige erelonen, gratificaties, vergoedingen of voordelen van alle aard die voor de verkrijgers beroepsinkomsten zijn;
- bezoldigingen, pensioenen, renten of toelagen, betaald aan personeelsleden, bestuurders en vennoten of gewezen personeelsleden en bestuurders;
- vaste vergoedingen toegekend aan de leden van het personeel als terugbetaling van werkelijke eigen kosten van de werkgever.

### **3.4 Tarief van de belasting**

De belasting met betrekking tot voormelde inkomsten wordt als volgt berekend:

- tegen het tarief van 20 % op de onroerende inkomsten
- tegen het tarief van 33 % of 16.5 % op de meerwaarden op onroerende goederen, afhankelijk van het feit als het om ongebouwde of gebouwde onroerende goederen gaat of als deze binnen de vijf jaar of binnen de acht jaar worden vervreemd
- tegen het tarief van 300 % op niet verantwoorde kosten en voordelen van alle aard
- tegen het tarief van de roerende voorheffing op dividenden en andere belastbare roerende inkomsten.

### **3.5 Kostenvergoeding aan vrijwilligers**

Krachtens de circulaire van 5 maart 1999 kunnen onbezoldigde vrijwilligers in de sportsector onder bepaalde voorwaarden genieten van een fiscaal vrijgestelde kostenvergoeding. Het gaat enkel om geringe vergoedingen die uitsluitend de terugbetaling betekenen van (een deel van) de kosten die de vrijwilligers maken in het kader van hun vrijwilligerswerk.

#### **- toepassingsgebied**

de fiscale vrijstelling is van toepassing op de vergoedingen (toelagen, verblijf- en verplaatsingskosten, enz.) die in het kader van Gelegenheidswerk, zowel in de sportsector als in de sociale en culturele sector door een club, federatie, vereniging, instelling of overheid aan onbaatzuchtige medewerkers en aan beoefenaars van amateursporten worden toegekend. De vrijwilliger is een natuurlijke persoon die, op onbaatzuchtige wijze, onbezoldigd en in een georganiseerd of gereguleerd verband, zijn activiteiten uitvoert. De vrijwilliger mag evenwel geen enkele beroepsrelatie met de opdrachtgever (vzw) hebben. De opdrachtgever kan zowel een vzw met rechtspersoonlijkheid zijn als een feitelijke vereniging of groepering zonder rechtspersoonlijkheid.

### **- bedoelde niet-belastbare vergoedingen**

de vergoedingen geven geen aanleiding tot belastingsheffing in hoofde van de genierter omdat zij de terugbetaling vertegenwoordigen van kosten die de verkrijgers doen in het kader van een of andere activiteit die als vrijetijdsbesteding kan worden beschouwd, zodat er geen sprake kan zijn van beroepsinkomsten. Het gaat inzonderheid om eerder geringe vergoedingen die worden toegekend aan amateur-sporters, deelnemers en medewerkers aan evenementen die zich op louter onbaatzuchtige wijze inzetten voor hun club, federatie of vereniging.

Die vergoedingen vertegenwoordigen de forfaitaire terugbetaling van:

- de kosten voor de verplaatsingen die de vrijwilligers met hun eigen vervoermiddel of met het gemeenschappelijk vervoer afleggen tussen hun woonplaats en de zetel van de club, federatie of vereniging of de plaatsen die met de activiteiten van de vzw verband houden. (wedstrijden, manifestaties, voordrachten, vormingsdagen, enz.)
- de verblijfskosten (inzonderheid verfrissing en maaltijden)
- alle andere kosten waarvoor het wegens de aard en het geringe bedrag niet gebruikelijk is bewijsstukken voor te leggen (kosten i.v.m. sportuitrusting, telefoon, fax, gebruik PC, internet, briefwisseling, documentatie, klein materiaal, enz. )

### **- bedrag van de niet-belastbare vergoedingen**

de forfaitaire terugbetaling van kosten die de werkelijk gemaakte kosten van de vrijwilligers moeten dekken mag niet meer bedragen dan 29,05 EUR per dag en 1.161,82 EUR per jaar. Wanneer één van voormelde bedragen in een bepaald belastbaar tijdperk wordt overschreden moeten **alle** inkomsten die voor hetzelfde belastbaar tijdperk voortvloeien uit het vrijwilligerswerk, integraal als belastbare inkomsten worden aangemerkt. In dat geval kunnen die vergoedingen alleen van belasting worden vrijgesteld als terugbetaling van eigen kosten van de club, federatie of vereniging mits het dubbel bewijs wordt geleverd, namelijk dat:

- a) de vergoeding bestemd is tot het dekken van kosten die eigen zijn aan de club, federatie of vereniging;
- b) die vergoeding ook daadwerkelijk aan dergelijke kosten besteed is. M.a.w. dat de genierter ook het bewijs van deze kosten en hun besteding kan aantonen.

De club, federatie of vereniging dient er zorg voor te dragen een nominatieve lijst aan te leggen met vermelding per vrijwilliger van de uitgekeerde sommen en de gepresteerde dagen dit om voor te leggen aan de fiscus. Voormelde vergoedingen zijn niet onderworpen aan de RSZ-bijdragen.

## **Hoofdstuk 4 Taks tot vergoeding der successierechten**

### **4.1 Onderwerping**

De verenigingen zonder winstoogmerk zijn vanaf 1 januari volgend op de datum van hun oprichting onderworpen aan een jaarlijkse taks tot vergoeding van de successierechten. De verenigingen waarvan de massa van de goederen (zie verder) een waarde heeft die 25.000 EUR niet overschrijdt zijn niet aan de taks onderworpen. De wetgever spreekt hieromtrent duidelijk over *verenigingen zonder winstoogmerk*. Dus mag er worden aangenomen dat feitelijke verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid hiervan zijn vrijgesteld. Hoewel het niet aangewezen zou zijn een feitelijke vereniging in stand te houden wanneer de bezittingen 25.000 EUR zouden overschrijden.

### **4.2 Verschuldigde taks**

De taks is bepaald op 0.17 % op het geheel van de bezittingen van de vzw.

Daaronder zijn echter niet begrepen:

- de nog verschuldigde en niet gekapitaliseerde intresten, huur- en pachtgelden alsmede jaarlijkse bijdragen en inschrijvingsrechten
- 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 voorraden en voorwerpen bestemd voor gewoon gebruik.

Wat is dan wel aan de taks onderworpen:

- de waarde van de in België gelegen onroerende goederen
- de waarde van de roerende goederen en bestanddelen, als daar zijn : materieel, inrichting, financiële beleggingen in termijnrekening, kasbons, effecten en obligaties, spaarrekeningen, enz.

### 4.3 Aangifte

De aan de taks onderworpen vzw's zijn ertoe gehouden, binnen de eerste drie maanden van elk aanslagjaar, op het kantoor der successierechten van hun zetel, een aangifte in te dienen (waarvan een voorbeeld in de bijlagen is terug te vinden en die te verkrijgen is op hetzelfde kantoor). Hierop wordt de toestand en de waarde van de goederen op de eerste dag van het aanslagjaar vermeld.

Bovendien zijn de voormelde vzw's ertoe gehouden een bijkomende aangifte in te dienen binnen de drie maand van de verwerving waarbij een goed in hun bezit komt.

Wanneer de jaarlijkse taks geen 125 EUR overschrijdt, heeft de vereniging de mogelijkheid de voor de drie achtereenvolgende jaren verschuldigde taks ineens te kwijten en aldus ontheven te worden een aangifte in te dienen voor elk van de twee volgende jaren.

Evenwel, indien de totale waarde van de aan de taks onderworpen goederen dermate zou verhogen dat de taks met 25 EUR zou vermeederen, moet de vzw binnen de drie maand van het bedoelde jaar toch nog een nieuwe aangifte inleveren en de erop verschuldigde taks betalen onder aftrek van de reeds betaalde taks.

Iedere laattijdige indiening loopt per maand vertraging een boete op van 2,50 EUR.

Ingeval van verzuim of van te lage waardering van de goederen in de aangifte, wordt de boete gelijk aan de ontdoken taks.