



nl fr de en

Federale Overheidsdienst Financiën

**Circulaire nr. IR/IV-4/91.638 (AINV - 2/2009 AOIF 51/2009) dd 10.11.2009**

CCFF-ATLAS

Fisconetplus

Versie 3.1.7  
07/12/2009, 09:37[Home](#) > [Recente wijzigingen](#) > Circulaire nr. IR/IV-4/91.638 (AINV - 2/2009 AOIF 51/2009) dd 10.11.2009**Document**Inhoud bestaat in : nl [fr](#)

Zoeken in de tekst:

 Zoeken[Afdrukken](#) [E-mail](#) [Toon eigenschappen](#)**Circulaire nr. IR/IV-4/91.638 (AINV - 2/2009 AOIF 51/2009) dd 10.11.2009***Met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.**Belasting op de spelen en de weddenschappen.**Spelen en weddenschappen via 900-lijnen en GSM.**Grondslag van de SW.**Schuldenaar van de SW.**Controlemaatregel.**Vestiging van de belasting.*[Aan al de ambtenaren van de niveaus A en B van de sector taxatie en invordering DB](#)**INLEIDING**

1. Meer en meer worden wedstrijden of spelen georganiseerd waarbij gebruik wordt gemaakt van gewone telefoonlijnen, speciale telefoonlijnen (de zogenaamde 0900-lijnen) of door middel van SMS-berichten, internet, e-mail, enz...

Het betreft meer bepaald wedstrijden die ondermeer voorkomen onder de vorm van prentjespuzzels, kruiswoordraadsels, rebussen en dergelijke die worden gepubliceerd in dag-, week- of publicitaire bladen of via de radio- en televisiezenders worden georganiseerd en waarbij de winnaars meer ontvangen dan een louter eervolle beloning.

2. De hier beoogde spelen en wedstrijden kunnen worden georganiseerd door of op vraag van ondernemingen met het oog op de promotie van hun producten of diensten bij het publiek.

Bepaalde uitgeverijen spelen een centrale rol in het opstarten van de wedstrijdprojecten in het kader van deze promotiecampagnes. Door de publicatie van de voormelde wedstrijden verstrekken zij tegelijkertijd het middel om hun eigen grafische producten te promoten en hun lezerspubliek te binden.

Ook de openbare en commerciële radio- en TV-stations -zowel nationale als regionale- wenden de organisatie van de hier beoogde spelen en weddenschappen meestal aan met de bedoeling de luisteraars en/of kijkers aan hun programma's te binden.

Deze mediabedrijven doen doorgaans een beroep op gespecialiseerde ondernemingen die de eigenlijke materiële organisatie van de wedstrijd volledig op zich nemen.

Wat de organisatie van wedstrijden door het gebruik van telefoonlijnen betreft, zijn het meestal ook deze ondernemingen die de contacten leggen met o.a. de telecombedrijven, contacten door middel waarvan het publiek aan de wedstrijd kan deelnemen.

Deze ondernemingen leggen zich ook toe op het promoten van de telefonische oproepen waarvoor telefoonlijnen worden gereserveerd bij de telecombedrijven en bepalen ook, aan de hand van de spelregels, wie de winnaar van de wedstrijd is.

In de praktijk gebeurt het tevens dat zo'n gespecialiseerde onderneming een volledig uitgewerkt spelconcept aan een onderneming aanbiedt met het oog op de promotie van de producten of diensten van laatstgenoemde.

## II. DOEL

3. Deze circulaire heeft tot doel de regeling inzake de belasting op de spelen en de weddenschappen die op deze handelingen van toepassing is, toe te lichten.

## III. TOEPASSELIJKE REGLEMENTERING

### A. Definities

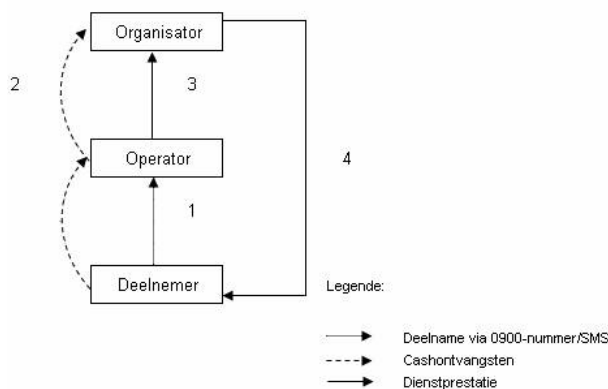
4. Onder de door de media georganiseerde spelen en wedstrijden kennen deze waarvoor het gebruik van 0900-telefoonlijnen of 4-cijferige SMS-nummers vereist is een groeiende ontwikkeling en populariteit.

Er moet echter worden vastgesteld dat heden ten dage "het universum" van de spelen en wedstrijden die op deze wijze worden georganiseerd een tamelijk divers aantal medespelers impliceert van wie de inhoud van de commerciële prestaties variëren naargelang de omstandigheden en de contractuele overeenkomsten.

Met het oog op een correcte toepassing van de belasting op de spelen en de weddenschappen en bij het streven naar meer klaarheid en een grotere juridische zekerheid, is het dan ook noodzakelijk gebleken de rol van de verschillende dienstverleners die op het ene of het andere niveau van het aanbod van spelen en wedstrijden kunnen tussenkomen te omschrijven. Dit kan aan de hand van een vereenvoudigd basisschema als van een uitgebreid schema worden toegelicht.

Deze omschrijving is meer bepaald gebaseerd op een aantal definities die opgesomd zijn in artikel 1 van het koninklijk besluit van 10 oktober 2006 houdende de voorwaarden waaraan spelen die aangeboden worden in het kader van televisieprogramma's via nummerreeksen van het Belgische nummerplan, waarvoor het toegelaten is om van de oproeper, naast de prijs van de communicatie, ook de betaling van de inhoud te vragen, doch beperkt tot deze reeksen waarop het eindgebruikertarief geen functie is van de tijdsduur van de oproep en die een totaalprogramma inhouden dienen te voldoen (BS 19/10/2006 Ed 2), opgeheven en vervangen door het KB van 12 mei 2009 tot vaststelling van de voorwaarden waaraan sommige spelen aangeboden in het kader van televisieprogramma's via nummerreeksen van het Belgisch nummerplan en die een totaalprogramma inhouden moeten voldoen (BS 29/05/2009 Ed 2).

5. Het vereenvoudigde schema :



→ De Deelnemer :

Het betreft de persoon die aan het georganiseerde spel of de wedstrijd deelneemt.

De deelname gebeurt via het verzenden van een SMS of via een telefonisch bericht.

Door het verzenden van het bericht betaalt de Deelnemer ook de prijs van de dienstlevering waarop hij aldus beroep doet. In de mate dat deze prijs betrekking heeft op de deelname aan het spel of de wedstrijd, is het bedrag onderworpen aan de belasting op de spelen en de weddenschappen. Het komt echter voor dat de telecomoperator aan de deelnemer een bijkomend bedrag aanrekenen boven de prijs van de deelname aan het spel of wedstrijd. Deze meerkost (die in feite de tegenprestatie is van een telecommunicatiedienst die aan de deelnemer wordt verstrekt), is onderworpen aan de BTW.

→ De Operator :

In bovenvermelde KB's wordt deze gedefinieerd als iedere persoon die, in eigen naam en voor eigen rekening, diensten of netwerken voor elektronische of telefonische communicatie levert of herverkoopt.

In onderhavig geval gaat het dus om het telecommunicatiebedrijf dat zijn infrastructuur – in de meest algemene betekenis van het woord – ter beschikking stelt van de Organisator en zo de deelname mogelijk maakt van het publiek aan het spel of de wedstrijd via de 0900-lijnen of via 4-cijferige SMS-nummers.

De Deelnemer betaalt de Operator die op zijn beurt een gedeelte van het betaalde bedrag aan de Organisator doorstort na aftrek van een vergoeding voor de telecommunicatie (2). Er moet dus wel worden opgemerkt dat het niet de Operator is maar de Organisator die de inhoud bepaalt van de verleende dienst en die in interactie treedt met de Deelnemer (4).

→ De Organisator :

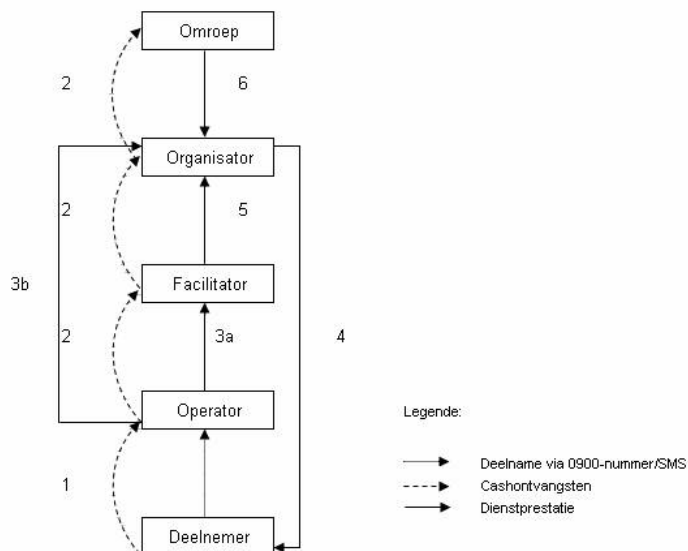
In bovenvermelde KB's wordt deze gedefinieerd als iedere persoon die een spel organiseert en/of de inhoud ervan vastlegt.

Het gaat hier dus om de (rechts-)persoon die het initiatief neemt om een spel of wedstrijd te organiseren.

Als "retributie" ontvangt de Organisator een telecommunicatievergoeding die overeenstemt met een gedeelte van het bedrag dat door de Deelnemer aan de Operator werd betaald. "Een gedeelte" omdat de Operator steeds een vergoeding moet ontvangen voor de ter beschikking gestelde diensten, zoals de toekenning van een 0900-nummer of van een 4-cijferig SMS-nummer alsook de kostprijs voor het opzetten van een structuur bestemd om het deelnamegeld te innen (3).

Naast dit vereenvoudigd schema gebeurt het vaak dat ook andere partijen tussenkomen op één of ander niveau van de commerciële transactie :

6. Het uitgebreide schema :



→ De Facilitator :

In bovenvermelde KB's wordt de "Facilitator" gedefinieerd als iedere persoon die zijn infrastructuur ter beschikking stelt en/of medewerking verleent voor het beheer en de afhandeling van de communicatie uitgaande van de kijker.

Het gaat hier om het organisme dat de verschillende inkomende lijnen en telecommunicatiegegevens verwerkt (5).

Afhankelijk van het contractuele kader kan de rol van de Facilitator meer of minder belangrijk zijn. Zo kan het speciale telefoonnummer (0900-nummer of 4-cijferig SMS-nummer) toegekend worden aan de Facilitator in plaats van aan de Organisator. In dat geval verleent de Operator een dienst aan de Facilitator (3a). Het is echter ook mogelijk dat het speciale telefoonnummer rechtstreeks aan de Organisator (3b) wordt toegekend.

De betaling van de Facilitator gebeurt hier eveneens door een inhouding van een gedeelte van de ontvangen gelden ter vergoeding van zijn diensverlening.

→ De Omroep :

In bovenvermelde KB's wordt de Omroep of de "Spelaanbieder" gedefinieerd als de televisiezender op wiens uitzendkanaal het spel wordt vertoond aan de kijker.

Op te merken valt dat de hoedanigheid van Organisator niet steeds samenvalt met die van de Omroep en dat de rol van deze laatste beperkt kan zijn tot het uitzenden van het concept.

De aanbieder van de inhoud of de Organisator van het spel is in dat geval een aparte entiteit, die de Omroep vergoedt voor de uitzending (6).

## **B. Belastbaar feit**

### *a) Wettelijk kader*

7. Artikel 43 WGB bepaalt het volgende:

*"Een belasting van 11 pct. wordt ten bate van de Staat geheven op het brutobedrag van de sommen ingezet bij spelen en weddenschappen, zelfs in private kringen, met uitsluiting:*

*1° van de toegelaten loterijen;*

*2° van de volksvermakelijkheden waarbij slechts worden geheven inschrijvings- of deelnemingsrechten, verdeeld onder vorm van prijzen of besteed aan de normale inrichtingskosten, voor zover het totaal bedrag van deze rechten per dag en per persoon 6,20 EUR niet te boven gaat;*

*3° van de duivenprijskampen, wanneer de terugkeer van de duiven, behoudens gevallen van overmacht, plaats vindt op een zaterdag, zondag, wettelijke feestdag of op een door de gemeente als officieel beschouwde kermisdag, en waarbij uitsluitend ingezet wordt door de eigenaars van de ingeschreven duiven;*

*4 °... ;*

*5° van de wedstrijden waarin beroep wordt gedaan op de onderlegdheid en de aanleg van de deelnemer, inzonderheid op taalkundig, geschiedkundig, aardrijkskundig of artistiek gebied, wanneer zij uitsluitend worden ingericht ten behoeve van musea of ten behoeve van instellingen als bedoeld in artikel 104, 1ste lid, 3° en 4 °, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992."*

*b) Toelichting*

7) \_\_\_\_\_

8. Nergens in het WGB is een bepaling of omschrijving terug te vinden van de begrippen "**spel**", "**brutobedrag**" of "**ingezette sommen**".

Teneinde de belastbare materie enigszins te omschrijven is het dan ook aangewezen een beroep te doen op het Burgerlijk Wetboek (B.W.), het Strafwetboek (S.W.) en op de parlementaire documenten betreffende de wetsontwerpen die de wetten van 28 augustus 1921 houdende invoering van nieuwe fiscale middelen (BS van 30 september 1921) en 4 juli 1930 tot wijziging van de wetgeving inzake de met de rechtstreekse belastingen gelijkgestelde belastingen (BS van 12 juli 1930) zijn geworden.

Aangezien de regelen van het gemeen recht van toepassing zijn op het fiscale recht voor zover dit laatste er niet anders over beschikt en daar het fiscale recht geen definitie geeft van wat onder spelen en weddenschappen moet worden verstaan, dienen deze begrippen o.m. aan het burgerlijk recht te worden ontleend.

9. In de artikelen 1964, 1965 en 1966 B.W., worden de spelen en weddenschappen als kanscontracten aangemerkt, d.w.z., als "een wederkerige overeenkomst, waarvan de gevolgen, met betrekking tot winst en verlies, hetzij voor alle partijen, hetzij voor een of meer van hen, van een onzekere gebeurtenis afhangen" (cf. artikel 1964 B.W.).

Een kanscontract wordt nog omschreven als een wederkerig contract waarbij de omvang van de tegenprestatie afhankelijk is van een onzekere gebeurtenis.

"Spel" is het contract waarbij partijen een winst beloven aan degene onder hen die een bepaald feit zal weten te volbrengen. Winst verkrijgen is essentieel (Cass., 2 december 1963, Pas., 1964, I, 346).

10. De memorie van toelichting betreffende het wetsontwerp dat de wet van 28 augustus 1921 is geworden, bevat een aantal preciseringen in verband met de draagwijdte van artikel 43 WGB. Zo blijkt dat bij het beoordelen van de belastbaarheid van de spelen en de weddenschappen geen rekening moet worden gehouden met:

1) de **oorzaak** of het **voorwerp** van de spelen en de weddenschappen. Deze kunnen bijgevolg zowel betrekking hebben op paarden- als op andere wedrennen, evenals op alle andere wedstrijden, proeven, kampen, matches, behendigheidsspelen, enz., zelfs op feiten, gebeurtenissen of omstandigheden.

2) het **doel** van het spel en de weddenschap. Zo zijn ook de verrichtingen met een liefdadig doel belastbaar zoals de andere. Aldus worden ook de verrichtingen van ondernemingen die hun producten wensen te verspreiden en promotiecampagnes organiseren, gevat.

3) het **geoorloofde** of **niet-geoorloofde** karakter van het spel of de weddenschap.

4) het **openbare** of **private** karakter van de verrichtingen: verrichtingen afgesloten in private lokalen zijn evengoed belastbaar als deze afgesloten in publieke lokalen.

Gelet op het ruime toepassingsgebied van de belasting op de spelen en de weddenschappen dat aldus door de wetgever werd beoogd, is het niet verwonderlijk dat men in de memorie van toelichting van het wetsontwerp van de wet van 28 augustus 1921, volgende beschouwing terugvindt:

*"Het is bijgevolg zonder belang dat de spelen en de weddenschappen mondeling, schriftelijk, per telefoon of op welke andere wijze worden aangegaan".*

11. Uit hetgeen voorafgaat volgt dat de bedoelde wedstrijden onder het toepassingsgebied van de belasting op de spelen en de weddenschappen vallen.

### **C. Belastbare grondslag**

#### *a) Wettelijk kader*

12. Overeenkomstig artikel 43 WGB wordt de belasting geheven op het brutobedrag van de sommen ingezet bij spelen en weddenschappen.

#### *b) Toelichting*

13. Uit de parlementaire voorbereidingen blijkt dat het de bedoeling van de wetgever is geweest om, buiten de eigenlijke weddenschappen, aan de belasting te onderwerpen, de sommen die door de deelnemers bij de spelen worden ingezet, hierin de rechten om te mogen deelnemen inbegrepen, wanneer deze ingezette sommen geheel of ten dele op wisselvallige wijze worden herverdeeld, m.a.w. wanneer de deelnemers de kans hebben een prijs te winnen waarvan de waarde hoger is dan het bedrag van hun inschrijvings- of deelnemingsrechten.

14. Voor het bepalen van de belastbare grondslag had de wetgever de keuze tussen:

- 1) **de inzetten van de spelers,**
- 2) **de winsten of de sommen opgestreken door hen die door de kans werden begunstigd, of,**
- 3) **de gebeurlijke winst van de inrichter.**

15. De wetgever heeft hier uitdrukkelijk geopteerd voor "de inzetten van de spelers" vermits de wet bepaalt dat de belasting geheven wordt op het brutobedrag van de ingezette sommen.

In de commentaar op het WGB (43/15) is dan ook bepaald dat onder "**ingezette sommen**" moeten worden verstaan: de inzetten of de inleggelden of, nog algemener, alle sommen die in spelen en weddenschappen door de deelnemers worden gewaagd.

Hiermee worden gelijkgesteld **de rechten of de bijdragen die van de deelnemers worden gevraagd om deel te nemen of om in te schrijven**, zonder dat er onderscheid moet worden gemaakt of zij verschuldigd zijn voor één enkele bijeenkomst of weddenschap of onder de vorm van abonnement, intekening of anderszins.

16. De uitdrukking "**ingezette sommen**" heeft dus een zeer algemene draagwijdte; het gaat hier zowel om de sommen welke in spelen en weddenschappen door de deelnemers worden gewaagd als die welke zij uitgeven om hieraan deel te nemen, m.a.w. :

- de inzetten waarvan het bedrag voor alle deelnemers gelijk is;
- de inzetten waarvan het bedrag verandert naar believen van de deelnemers;
- de inschrijvingsrechten;
- de prijs van de deelnemingstickets of -biljetten, pronostiekbulletins, enz.

17. Het begrip "**brutobedrag**" sluit ook uit dat van het totale bedrag van de inzetten enige aftrekking wordt gedaan wegens kosten of lasten in verband met de inzet en die wordt gedragen door de spelers, of nog, wegens uitgaven ten laste van de inrichters (publiciteitskosten, inrichtingskosten, kosten van verdeling der prijzen, enz.).

18. In een arrest van het Hof van Cassatie van 5 januari 1972 in verband met de interpretatie van de bij een spel of een weddenschap ingezette bedragen werd gesteld dat uit de omstandigheid dat inschrijvingsrechten of deelnemingsrechten bij een spel of een weddenschap besteed worden aan de betaling van prijzen of aan de normale inrichtingskosten niet volgt dat deze rechten geen bij dit spel of deze weddenschap ingezette bedragen zijn, in de zin van artikel 43 WGB (Cass., 5 januari 1972, Art. Cass., 1972, 435-436).

19. De spelen en de weddenschappen waarbij gebruikt wordt gemaakt van 0900-lijnen of SMS wijken niet af van dit principe en de belasting op de spelen en de weddenschappen is bijgevolg verschuldigd op het totale bedrag van de inzetten van de deelnemers, d.w.z. de volledige kostprijs die aan de deelnemers door de telecombedrijven wordt aangerekend.

Een simpele toepassing van dit principe houdt echter geen rekening met het BTW-regime toepasselijk op de telecommunicatietransacties waarbij gebruik wordt gemaakt van 0900-lijnen of SMS, en zou bijgevolg leiden tot dubbele belasting in hoofde van de belastingschuldige op dezelfde basis in toepassing van twee verschillende belastingstelsels.

In sommige gevallen is deze kostprijs immers samengesteld uit, enerzijds, het bedrag dat door de organisator van het spel of de wedstrijd wordt aangerekend

en, anderzijds, uit een bedrag dat het telecombedrijf aanreket als tegenprestatie van een telecommunicatiedienst die aan de deelnemer wordt verstrekt. Deze telecommunicatiedienst is belast met BTW wanneer deze in België plaatsvindt.

Het is bijgevolg noodzakelijk om, teneinde deze dubbele belasting te vermijden, de belastbare basis van de belasting op de spelen en weddenschappen te beperken tot het gedeelte dat men verkrijgt door van het totale bedrag dat lastens de deelnemer wordt aangerekend door het telecombedrijf, het bedrag af te trekken dat overeenstemt met het bijkomend bedrag dat door het telecombedrijf aan de deelnemer wordt aangerekend als kost van de telecommunicatiedienst (SMS of 0900-lijn).

#### **BB = GF – Prijs telecommunicatiedienst (meerkost)**

BB = Belastbare Basis spelen en weddenschappen

GF = Globale Factuur (totaalbedrag van de aan de deelnemer gefactureerde dienstverlening)

Prijs telecommunicatie = de tegenprestatie van een telecommunicatiedienst verstrekt aan de deelnemer (onderworpen aan het normale BTW-tarief dat thans 21 pct. bedraagt).

Voorbeeld :

GF = 1,10 €

Prijs telecommunicatiedienst (meerkost) = 0,10 €

BB = 1 €

Het probleem van de vaststelling van deze belastbare basis (BB) zal vergemakkelijkt worden door de invoering van een factuur (bestemd voor de deelnemer) op dewelke twee afzonderlijke bedragen moeten voorkomen : een bedrag ter berekening van de belasting op de spelen en weddenschappen (de BB) en een bedrag (de Prijs telecommunicatie) dat de vergoeding van de telefonische communicatie uitmaakt bezwaard met BTW.

Hierbij dient benadrukt te worden dat van de dusdanig berekende belastbare basis geen enkele inrichtingskost van welke aard ook mag worden afgetrokken.

#### **D. Belastingsschuldige**

##### *a) Wettelijk kader*

20. Overeenkomstig artikel 51 WGB is de belasting verschuldigd door elke persoon die, zelfs toevallig, hetzij voor eigen rekening, hetzij als tussenpersoon inzetten of inleggelden aanneemt.

##### *b) Toelichting*

21. De belastingsschuldige is dus, in eerste instantie, de inrichter van de spelen en de weddenschappen die voor eigen rekening handelt en, in tweede instantie, de persoon die, tussen de voormelde inrichter en de spelers, belast is voor rekening van de inrichter, de inzetten en de inleggelden van de spelers in te zamelen.

22. In het kader van de spelen en wedstrijden die door de media worden georganiseerd via de 0900-lijnen of via de 4-cijferige SMS-nummers, zien we dat verschillende actoren kunnen tussenkomen in de "keten van diensten die aan de Deelnemer worden verstrekt".

- de Organisator :

Daar het om de (rechts-)persoon gaat die het initiatief neemt om het spel of de wedstrijd te organiseren, is hij diegene die voor eigen rekening handelt en die in die hoedanigheid *in eerste instantie* als de belastingsschuldige moet worden aangemerkt.

Zoals echter uiteengezet onder de nummers 5 en 6 komen meestal verschillende actoren tussen in de prestatieketen.

Nu moet de uitdrukking "als tussenpersoon" bedoeld in artikel 51 WGB, in de meest ruime zin worden beschouwd en beoogt dit ook de uitbater van de inrichting die weddenschappen aanneemt of op enige wijze aan hun aanvaarding deelneemt, bijvoorbeeld, door publiciteit te geven aan de verrichtingen of door materieel of personeel ter beschikking te stellen, en die voor deze verrichtingen enige directe of indirecte vergoeding ontvangt.

Het is dus in het licht van deze bepaling dat men de hoedanigheid van mogelijke belastingschuldige "van de tweede rang" moet onderzoeken van de dienstverleners die bij de dienstverstrekking (spel/wedstrijd) tussenkomen :

- de Operator :

Het gaat om het telecommunicatiebedrijf dat zijn infrastructuur ter beschikking stelt van de Organisator en die een vergoeding inhoudt op het door de Deelnemer betaald bedrag alvorens het saldo door te storten aan de Organisator of de volgende dienstverstrekker.

Het is duidelijk dat de rol die de Operator speelt hem zonder enige twijfel de hoedanigheid van tussenpersoon in de zin van artikel 51 WGB toekent.

- de Facilitator :

Het gaat om een organisme dat tussenkomt om de verschillende inkomende lijnen en telecommunicatiegegevens te verwerken. Hij wordt eveneens betaald door de inhouding van een gedeelte van het door de Deelnemer betaalde bedrag.

De rol die de Facilitator speelt verleent hem dus ook ongetwijfeld de hoedanigheid van tussenpersoon in de zin van artikel 51 WGB.

- de Omroep :

Wanneer de hoedanigheden van Organisator en Omroep niet samenvallen en wanneer de rol van deze laatste zich beperkt tot het uitzenden van een concept, doet dit geen afbreuk aan het feit dat de Omroep publiciteit geeft aan de verrichtingen of er het materieel of het personeel voor verstrekt en er op die wijze direct of indirect een vergoeding voor ontvangt.

Bijgevolg moet hem dan de hoedanigheid van tussenpersoon worden toegekend, zelfs al bezit hij niet de hoedanigheid van Organisator.

23. In principe kunnen al die tussenpersonen als belastingschuldigen worden aangemerkt. De wet beschouwt immers als dusdanig al diegenen die als tussenpersonen inzetten of inleggenden aannemen.

Er moet echter worden aan herinnerd dat artikel 51 WGB niet toelaat om de belastingschuldige "in eerste instantie" en de belastingschuldige "van de tweede rang" afzonderlijk en gelijktijdig te belasten. Eens de keuze is gemaakt en de belasting gevestigd is op naam van de gekozen belastingschuldige, blijft de andere belastingschuldige buiten beschouwing en kan deze laatste niet meer worden belast onder voorwendsel dat de aanslag op naam van de eerste oninvorderbaar is.

Het is bijgevolg essentieel om de situatie ter zake duidelijk te analyseren en zo duidelijk mogelijk het geheel van de "actoren" van de aan de Deelnemer verstrekte dienstprestatie te bepalen.

**Het is evident dat de in België gevestigde Organisator of met vaste inrichting in België bij voorrang als belastingschuldige van de belasting op de spelen en de weddenschappen zal worden beschouwd.**

Indien om één of andere reden de werkelijke belastingschuldige niet kan worden belast, omdat hij zich bijvoorbeeld in het buitenland bevindt, dan laat artikel 51 een directe aanslag toe op naam van de perso(o)n(en) die als tussenperso(o)n(en) kan/kunnen worden aangemerkt.

Hoe dan ook hebben de verschillende dienstverleners die in het aanbod van de spelen en de wedstrijden tussenkomen, er duidelijk belang bij om in hun overeenkomsten aan te duiden wie belast is met de aangifte en de betaling van de belasting op de spelen en de weddenschappen aan de administratie. Bij gebrek aan deroelike overeenkomst zal de administratie in eerste instantie zich tot de organisator wenden. en indien deze niet kan worden bereikt tot de ene of de

aan de aangifte overbrengen en de administratie in kennis stellen van de organisator, waarbij en indien deze niet kan worden bereikt tot de ene of de andere tussenpersoon.

24. Tenslotte moet er aan worden herinnerd dat artikel 51 WGB geen hoofdelijkheid instelt tussen de belastingschuldige die handelt voor eigen rekening en de belastingschuldige die handelt als tussenpersoon.

#### **E. Verplichtingen van de belastingplichtige**

##### *a) Wettelijk kader*

25. De wettelijke grondslag in verband met de in hoofde van de belastingplichtige te vervullen algemene fiscale verplichtingen op het vlak van de belasting op de spelen en de weddenschappen vindt men terug in de artikelen 53, 60 en 63 WGB.

##### *b) Toelichting*

26. In verband met de bedoelde belastbare verrichtingen moeten in principe dezelfde algemene fiscale verplichtingen worden toegepast. Volledigheidshalve wordt er hier aan herinnerd :

– voorafgaande aangifteinzake het inrichten van spelen en weddenschappen, ten minste 2 dagen vóór de aanvang van de verrichtingen door middel van de aangiftekaart **714 B**, in te dienen bij de ontvanger der directe belastingen van het ambtsgebied waar de verrichtingen zullen plaatshebben of van het ambtsgebied waar de maatschappelijke zetel van de belastingplichtige-organisator is gevestigd.

Als de spelen of weddenschappen een bestendig karakter hebben of met regelmatige tussenpozen worden georganiseerd, zal de voormelde aangifte geldig blijven tot aan de herroeping ervan door de belastingplichtige.

Een kopie van elke voorafgaande aangifte die de ontvanger ontvangt, moet door hem worden overgezonden naar de bevoegde opsporingsinspectie.

– het stellen van een zakelijke waarborg bij de Deposito- en Consignatiekas van maximum 50.000 EUR met een minimum van 500 EUR. Het bedrag van de waarborg wordt bepaald door de gewestelijk directeur der directe belastingen, sector invordering, van het ambtsgebied van het voor de belastingschuldige bevoegde ontvangkantoor rekening houdend met de vermoede belangrijkheid van de verrichtingen die zullen gerealiseerd worden en de hierboven vermelde minima en maxima.

Het stellen van een bankgarantie met akkoord van en onder de voorwaarden bepaald door de bevoegde Gewestelijk directeur kan eveneens een aanvaardbare vorm van borgstelling uitmaken.

– het verschuldigde belastingbedrag betalen dat wordt berekend op het brutobedrag van de ingezette sommen.

De belasting is betaalbaar op aangifte. Hiervoor wordt het aangifteformulier nr. 733 gebruikt dat moet onderschreven worden bij iedere betaling van de belasting (dit is de 1<sup>ste</sup> en 15<sup>de</sup> van elke maand).

Er wordt opgemerkt dat de aangifte 714 B niet mag worden verward met de aangifte 733. De eerste heeft essentieel tot doel de administratie in te lichten over de voorgenomen verrichtingen, om ze eventueel te kunnen controleren, terwijl de tweede nodig is om het verschuldigde bedrag van de belasting te kunnen controleren en bepalen.

27. Door het systeem van betaling in "cascade" (zie nrs. 5 en 6) is het mogelijk dat de Organisator niet tijdig de juiste bedragen kent die binnen de wettelijke termijnen moeten worden aangegeven.

Om die reden kan de Administratie aanvaarden om, in het kader van de in deze circulaire bedoelde spelen en weddenschappen, te werken met een systeem van een eerste "voorlopige aangifte en betaling", gevolgd door "aanvullende aangiften" waarin aan de Ontvanger der directe belastingen het uiteindelijke bedrag dat als belastbare basis dient, wordt medegedeeld.

Kan eveneens als aanvaardbaar worden beschouwd, het systeem waarbij per kwartaal een aangifte wordt ingediend, doch waarbij maandelijks voorschotten worden betaald ten belope van één derde van de werkelijk verschuldigde belasting voor het vorige kwartaal.

Indien een dergelijk afwijkend systeem noodzakelijk is, moet om eventuele sancties te vermijden (vervrijvoudiging van de belasting bij niet betaling bij toepassing van artikel 68 WGB), vooraf te toelating worden gevraagd aan de bevoegde ontvanger der directe belastingen.

De aangegeven bedragen kunnen hetzij onderworpen worden aan de toepassing van nalatigheidsinteressen (artikel 414 WIB 92) in geval van onvoldoende betaling, hetzij aanleiding geven tot de toekenning van moratoriuminteressen (artikel 418 WIB 92) indien blijkt dat de betaalde bedragen hoger zijn dan de werkelijk verschuldigde belasting.

**F. Controlemaatregelen****a) Wettelijk kader**

28. Artikel 54 WGB bepaalt :

*"Er moeten tickets, kaarten of biljetten, waarop de inzet, het inleggeld of de weddenschappen zijn vermeld, afgeleverd worden.*

*De tickets, kaarten of biljetten moeten de bij artikel 45 bedoelde winsten aanduiden."*

29. Artikel 55 van hetzelfde Wetboek bepaalt :

*"Elke dag, schrijft de belastingschuldige in een register het bedrag der ontvangsten per categorie en het laatste nummer van de afgeleverde tickets, kaarten of biljetten."*

**b) Toelichting**

30. Vanuit historisch opzicht is het interessant eraan te herinneren dat de voormelde bepalingen van het WGB hun oorsprong vinden in artikel 92, §§ 2 tot 4, van de wet van 28 augustus 1921. Zij sommen de basisdocumenten op die moeten worden gebruikt voor het registreren van de belastbare bestanddelen en die ter controle moeten worden voorgelegd.

De wetgever van 1921 voorzag dat andere controlemaatregelen konden noodzakelijk zijn en gaf aan de Koning de macht om deze eventueel uit te vaardigen (artikel 59 WGB). Aldus ontstonden de bepalingen van de artikelen 53, 54 en 55, KB alg. verord. WGB.

In 1929 werd voor de aanpassing van de voormelde bepalingen van artikel 92, §§ 2 tot 4 van de wet van 28 augustus 1921 gepleit, inzonderheid wat de verantwoording van de belastbare bestanddelen betreft.

Zo werd aan de Minister van Financiën de bevoegdheid verleend om o.a. in afwijking van de bepalingen van 92, §§ 2 tot 4, de verantwoording van de belastbare bestanddelen toe te laten of voor te schrijven "door andere middelen dan die voorzien bij de wet".

Deze bepaling is thans opgenomen onder artikel 65, 1°, WGB en luidt als volgt:

*"In afwijking van de artikelen 53 tot 56 en 60, § 1, mag de Minister van Financiën :*

*1° onder de door hem bepaalde voorwaarden de verantwoording toelaten of voorschrijven van de belastbare bestanddelen door andere middelen dan die bepaald bij de wet, of toelaten bewuste elementen forfaitair vast te stellen, eventueel met voorafbetaling van de eraan verbonden belasting;"*

Uit wat voorafgaat volgt dat de controlemaatregelen die door deze wettelijke bepalingen worden opgelegd moeten worden beschouwd als een minimum inzake maatregelen voor het vaststellen en het controleren van de belastbare materies. Zij dienen dan ook te worden nageleefd tenzij andere controlemaatregelen werden (of moeten worden) ingevoerd.

31. Zoals de wetgever het had kunnen voorzien, zijn de media en de telecommunicatiemiddelen heden ten dage dermate geëvolueerd dat een aanpassing van de controlemaatregelen, zoals bepaald in de artikelen 54 en 55 WGB wenselijk blijkt.

Met name de verplichting tot het afleveren van tickets, kaarten of biljetten (aan te schaffen bij de door de Administratie daartoe toegelaten drukkers waarop de inzet, het inleggeld of de weddenschappen zijn vermeld) en het bijhouden van een ontvangstenregister waarin de belastingschuldige dagelijks het bedrag der ontvangsten per categorie en het laatste nummer van de afgeleverde tickets, kaarten of biljetten moet inschrijven kan in bepaalde gevallen aanleiding geven tot moeilijkheden.

Om deze reden aanvaardt de Administratie thans dat de Organisatoren van spelen en weddenschappen, die beroep doen op moderne telecommunicatiemiddelen die het naleven van de door de voormelde artikelen bedoelde controlemaatregelen de facto voorbijgestreefd maken. **deze maatregelen. op basis van een**

die het vastzetten van de door de toezichters afgegeven controlemaatregelen op deze toegesloten maken, deze maatregelen, op basis van een **overeenkomst, vervangen door een controlesysteem dat "Serverakkoord" wordt genoemd.**

Het doel van het afsluiten van een "Serverakkoord" is het bewaren van de tickets zoals voorgeschreven in de artikelen 54 en 56 WGB te vervangen door het registreren en het digitaal bewaren van de gegevens.

Door het afsluiten van een "Serverakkoord" moet de Organisator in real-time de volgende gegevens digitaal opslaan :

- de gegevens in verband met de identificatie van de diverse aangeboden spelen;
- de gegevens in verband met de aangenomen inzetten of inleggelden op de diverse aangeboden spelen.

De Administratie moet ook online toegang krijgen tot de digitaal opgeslagen gegevens zodat de lokale Opsporingsdiensten van de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit de ter beschikking gestelde gegevens kunnen vergelijken met de ingediende aangiften 733.

De aanvraag tot het sluiten van een Serverakkoord moet worden ingediend bij de bevoegde Gewestelijke directeur der directe belastingen, sector Taxatie die over de aanvraag beslist na onderzoek en op advies van de lokale opsporingsdiensten van de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit.

Het afsluiten van een dergelijk Serverakkoord, ontslaat de belastingplichtige, mits het naleven van de door de Administratie opgelegde voorwaarden, van de in artikel 53 WGB (voorafgaande aangifte inzake het verrichten van spelen en weddenschappen), artikel 54 WGB (drukken van tickets door een "geaggregeerde" drukker) en 55 WGB (dagelijks bijhouden van een ontvangstenregister op de door de wet bepaalde wijze) bepaalde verplichtingen.

#### **G. Belastingverhogingen**

##### *a) Wettelijk kader*

32. Artikel 68 WGB bepaalt :

*"In geval van bedrog of verzuim, hetzij in het register of in de tickets, kaarten of biljetten bedoeld bij de artikelen 54, eerste lid, en 55, hetzij in de voorgeschreven aangiften, wordt de belasting vervijfvoudigd; desnoods wordt zij van ambtswege vastgesteld op grond van de vermoedelijke ontvangsten."*

##### *b) Toelichting*

33. Het voormelde artikel werd ingevoerd om de juiste heffing van de belasting te verzekeren ten aanzien van de overtreders van de wet.

34. Voor zover alle wettelijke verplichtingen in verband met de belasting op de spelen en de weddenschappen (zoals o.m. het indienen van een voorafgaande aangifte, de verplichting tot het stellen van een zakelijke waarborg, en de betaling van de belasting), worden nageleefd, bestaat er evenwel geen reden voor het toepassen van de in artikel 68 WGB voorziene belastingverhoging.

#### **H. Vestiging van de aanslagen**

##### *a. Algemeen*

35. Krachtens artikel 2 WGB zijn de wettelijke bepalingen betreffende de vestiging van de aanslagen die inzake inkomstenbelastingen gelden, van toepassing op de belasting op de spelen en de weddenschappen, voor zover de wetten die op deze belasting betrekking hebben niet anders bepalen.

36. Om deze reden worden de bedoelde belastbare verrichtingen inzake de belasting op de spelen en de weddenschappen door dezelfde regelen beheerst als inzake inkomstenbelastingen.

##### *b. Aanslanstermijnen*

*b. Aanslagtermijn*

37. De aanslagtermijn van de ontdoken belasting inzake de spelen en de weddenschappen wordt geregeld in artikel 354 WIB 92.

Volgens het eerste lid van dit artikel mag de belasting bij niet-aangifte, bij laattijdige overlegging van aangifte, of wanneer de verschuldigde belasting hoger is dan de belasting met betrekking tot de belastbare inkomsten en de andere gegevens vermeld in de daartoe bestemde rubrieken van een aangifteformulier dat voldoet aan de vorm- en termijnvereisten, gesteld bij de artikelen 307 tot 311, in afwijking van artikel 359, worden gevestigd gedurende drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd waarvoor de belasting is verschuldigd.

Deze termijn wordt met twee jaar verlengd in geval van inbreuk op de bepalingen van hetzelfde Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, gedaan met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden (artikel 354, tweede lid, WIB 92).

*c. Aanslagjaar en belastbaar tijdperk*

38. Met betrekking tot de bepaling van het aanslagjaar is inzake de belasting op de spelen en de weddenschappen enkel artikel 359 WIB 92 van toepassing.

Dit artikel stelt dat het aanslagjaar begint op 1 januari en eindigt op de daaropvolgende 31ste december.

39. Inzake inkomstenbelastingen ontstaat de belastingschuld definitief op de datum van de afsluiting van de periode waarin de inkomsten verworven zijn die de belastbare basis uitmaken.

Inzake de belasting op de spelen en de weddenschappen eindigt die periode op 31 december.

Voor de toepassing van de belasting op de spelen en de weddenschappen valt het belastbaar tijdperk dus samen met het aanslagjaar.

40. Uit hetgeen voorafgaat volgt dat de inzetten die in het kader van de belastbare handelingen in een bepaald kalenderjaar werden verricht, moeten worden verbonden aan het gelijknamige aanslagjaar.

*Voorbeeld*

Een bepaald weekblad biedt aan zijn lezers regelmatig de mogelijkheid om bepaalde zaken te winnen zoals bv. een set verzorgingsproducten, huishoudelijke apparaten enz.

Zo werden tijdens de maanden juli en augustus 2008, iedere week wedstrijden van kruiswoordraadsels georganiseerd, waaraan de lezers konden deelnemen via de 0900-lijnen.

Daar de aangenomen inzetten in de loop van het kalenderjaar 2008 werden verricht, moeten ze dus aan het aanslagjaar 2008 worden verbonden.

*d. Lokalisatie van de belasting*

41. Krachtens artikel 11, § 2, van de gewone wet van 9 augustus 1980 tot hervorming der instellingen en door artikel 5, § 2, van de bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten wordt de belasting op de spelen en de weddenschappen geacht gelokaliseerd te zijn op de plaats waar de spelen plaatsvinden of de weddenschappen worden aangegaan.

De bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten heeft aan deze bepalingen niets gewijzigd.

42. Er wordt aangenomen dat voor de bedoelde belastbare verrichtingen de lokalisatie van de erop betrekking hebbende belasting wordt bepaald door de geografische ligging van de zetel of zetels van activiteit van de belastingschuldige.

In het geval er meerdere zetels van activiteit verdeeld zijn over meerdere Gewesten, zal de belastingschuldige, onder toezicht van de administratie een uitsplitsing uitvoeren teneinde het belastingtarief eigen aan ieder Gewest toe te passen in functie van de lokalisatie van iedere zetel van activiteit en de administratie toe te laten aan ieder Gewest de belasting toe te kennen die hem toekomt.

43. Er wordt aan herinnerd dat het tarief inzake de belasting op spelen en weddenschappen thans is vastgesteld op 15 % van het brutobedrag van de ingezette sommen in het Vlaams Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en op 11% van het brutobedrag van de ingezette sommen in het Waals Gewest.

#### **I. Conclusie**

-

44. Het spreekt vanzelf dat ingevolge de technologische evolutie de spelen, weddenschappen en wedstrijden aangeboden via telecommunicatiemiddelen zich verder zullen ontwikkelen en diversifiëren.

De principes opgenomen in deze circulaire zullen dan vanzelfsprekend, mutatis mutandis, eveneens van toepassing zijn.

#### **J. Toepassing**

45. De onderhavige circulaire is complementair met de aanschrijving inzake BTW die het BTW-stelsel bepaalt dat toepasselijk is voor handelingen verstrekt door middel van specifiek voor dat doel gecommmercialiseerde telecommunicatiemiddelen.

Een correcte toepassing van de onderhavige circulaire is bovendien slechts mogelijk na de aanpassing door de telecomoperatoren van hun facturatiemethode aan de voorschriften die in de voormelde aanschrijving worden medegedeeld.

Om de sector de mogelijkheid te geven op dat vlak de nodige aanpassingen uit te voeren, zal de in deze circulaire voorgeschreven werkwijze inzake de belasting op de spelen en de weddenschappen van toepassing zijn op de verrichtingen die plaatsvinden vanaf 1 april 2010.

De Administrateur Invordering,

De Administrateur Kleine en Middelgrote Ondernemingen,

Gh. VANDERCAPELLEN

C. SIX