



Maastricht University

KNOWLEDGE IN ACTION

Faculteit Rechten

master in de rechten

Masterthesis

Welke unieke uitdagingen zijn er betreffende de fiscale verplichtingen van influencers in België vanuit een rechtsvergelijkend oogpunt met Nederland?

Ine Jeunen

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de rechten, afstudeerrichting overheid en recht

PROMOTOR :

Prof. dr. Elly VAN DE VELDE

De transnationale Universiteit Limburg is een uniek samenwerkingsverband van twee universiteiten in twee landen: de Universiteit Hasselt en Maastricht University.



KNOWLEDGE IN ACTION

www.uhasselt.be
Universiteit Hasselt
Campus Hasselt:
Martelarenlaan 42 | 3500 Hasselt
Campus Diepenbeek:
Agoralaan Gebouw D | 3590 Diepenbeek

2023
2024



Maastricht University

Faculteit Rechten

master in de rechten

Masterthesis

Welke unieke uitdagingen zijn er betreffende de fiscale verplichtingen van influencers in België vanuit een rechtsvergelijkend oogpunt met Nederland?

Ine Jeunen

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de rechten, afstudeerrichting overheid en recht

PROMOTOR :

Prof. dr. Elly VAN DE VELDE

Samenvatting

Deze masterscriptie heeft als titel: *“Welke unieke uitdagingen zijn er betreffende de fiscale verplichtingen van influencers in België vanuit een rechtsvergelijkend oogpunt met Nederland?”*

De opkomst van influencers brengt een snelgroeiende wereld voort, waarbij velen het als een aantrekkelijk beroep beschouwen, vaak zonder volledig bewust te zijn van de fiscale verplichtingen.

In een eerste deel van deze masterscriptie wordt het begrip influencer onder de loep genomen. Een influencer is volgens de definitie van de FOD Financiën: *“Een persoon die via sociale media diensten of producten aanbeveelt.”* Verder wordt ook stilgestaan bij de verschillende inkomstenbronnen van influencers. Inkomsten van influencers zijn zeer uitgebreid, variërend van merkpartnerschappen tot advertentie-inkomsten of verkoop van merchandise. Dit roept vragen op over de fiscale kwalificatie van deze inkomsten, met de verschillende categorieën zoals roerend, beroeps- of divers inkomen. Een bevinding is dat influencers vaak hun inkomsten aangeven als auteursrechtenvergoeding onder roerend inkomen, wat vraagtekens oproept over de geldigheid van deze kwalificatie binnen de fiscale wetgeving. Dit wordt in het tweede deel van dit onderzoek gezien als de eerste grote uitdaging voor influencers.

Bovendien werpt de btw-plicht van influencers en de daaruit voortvloeiende verplichtingen verdere uitdagingen op. Regelmatige activiteiten kunnen leiden tot btw-plicht, hoewel de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen van toepassing kan zijn op influencers.

In een derde deel vormt de efficiënte controle van de activiteiten van influencers een tweede grote uitdaging voor de fiscus. Dit deel bespreekt de bevoegdheden van belastingautoriteiten ten aanzien van influencers zelf door middel van bijvoorbeeld het vragen om inlichtingen. Ten aanzien van derden, met inbegrip van het verkrijgen van informatie van banken en de cruciale rol van DAC7, is het belangrijk om de onderzoeksbevoegdheden te bespreken, aangezien het adagium “no taxation without information” benadrukt dat een grondige analyse van deze bevoegdheden essentieel is binnen dit onderzoek. De implementatie van de DAC7-richtlijn vormt een essentieel aspect binnen dit deel. Met deze richtlijn kunnen sociale mediaplatformen beter informatie uitwisselen met belastingautoriteiten om misbruik van de fiscale verplichtingen tegen te gaan.

Deze masterscriptie streeft ernaar aanbevelingen te formuleren om zowel influencers als belastingautoriteiten te helpen bij het omgaan met de verschillende uitdagingen binnen het huidige systeem. Met als doel het wegnemen van rechtsonzekerheid voor influencers, worden oplossingen voorgesteld, waaronder het gebruik van campagnes via sociale media en educatieve content om een breed publiek te bereiken. Verder wordt specifieke aandacht besteed aan het versterken van de informatieve website van de FOD Financiën voor influencers. Vanuit het perspectief van de fiscus wordt benadrukt dat zelfs met de implementatie van DAC7 niet alle inkomsten zichtbaar zijn voor de fiscus. In dat opzicht worden aanbevelingen gepresenteerd om dit aan te pakken. Daarnaast worden persoonlijke ideeën gedeeld, geïnspireerd door benaderingen van andere landen, zoals een handige applicatie voor zowel de influencer als de fiscus.

Dit onderzoek omvat per deel een vergelijking met Nederland, waarbij geconcludeerd kan worden dat de bevindingen vergelijkbaar zijn met die in België.

Dankwoord

Met grote dankbaarheid reflecteer ik op mijn reis doorheen mijn rechtenstudie aan de Universiteit Hasselt, waarvan deze masterproef het hoogtepunt vormt, en tevens het einde van deze bijzondere reis markeert.

Het is ongelooflijk hoezeer mijn persoonlijke en professionele groei gedurende de afgelopen vijf jaar mijn verwachtingen heeft overtroffen. Toen ik aan deze opleiding begon, kon ik me niet inbeelden hoe ik zou bloeien en evolueren. Ik ben diep dankbaar voor de kansen die deze studie mij heeft geboden en voor de eigenschappen die ik heb ontwikkeld tijdens mijn traject, zoals het overwinnen van faalangst en het vergroten van mijn zelfvertrouwen. Het was een reis van ontdekking, waarbij ik heb geleerd om te geloven in mijn eigen capaciteiten en te handelen volgens het motto dat zowel mijn eigen als dat van mijn mama weerspiegelt: "Yes you can".

Allereerst wil ik mijn oprechte dankbaarheid uiten aan mijn promotor, prof. Dr. Van de Velde. Haar begeleiding, waardevolle feedback en de kans die ze mij bood om deze masterproef te realiseren, hebben een onschatbare bijdrage geleverd aan mijn groei en de kwaliteit van mijn werk. Daarnaast wil ik ook graag mijn oprechte dank betuigen aan alle mensen die een waardevolle bijdrage hebben geleverd aan deze masterproef door bereid te zijn met mij in gesprek te gaan tijdens interviews. Hun bereidheid om hun kennis, inzichten en expertise te delen heeft een onschatbare waarde toegevoegd aan mijn onderzoek.

Verder gaat mijn diepste dank ook uit naar mijn ouders, mijn vriend en vriendinnen. Hun constante aanmoediging, steun en luisterend oor hebben me door moeilijke tijden heen geholpen en hebben mijn motivatie om door te zetten versterkt.

Tot slot wil ik aan alle mensen die een rol hebben gespeeld in mijn reis doorheen de universiteit mijn dankbaarheid uitspreken. Jullie hebben mijn pad verlicht en mijn succes mede mogelijk gemaakt.

Jeunen Ine

15 mei 2024

Inhoudsopgave

Inleiding	3
Situering van de context	3
Stand van zaken	4
Probleemstelling en onderzoeksvraag	5
<i>Afbakening juridisch probleem</i>	5
<i>Relevantie van het probleem</i>	6
<i>Onderzoeksvragen die voortvloeien uit het probleem</i>	6
Onderzoeksmethode	7
<i>Afbakening onderzoek</i>	7
<i>Methodologische werkwijze</i>	7
<i>Selectie en verantwoording bronnen</i>	8
1. De influencer	9
1.1. Het begrip "influencer"	9
1.2. De verschillende soorten influencers	11
1.3. Verdienmodel van influencers	11
1.3.1 Samenwerkingen/collabs	11
1.3.2 Affiliate marketing	12
1.3.3 Advertentie-inkomsten	12
1.3.4 Abonnementsgeld	12
1.3.5 Eigen merchandise	12
1.3.6 Uitnodigingen events	13
1.4. Tussenconclusie	13
2. Inhoudelijke fiscale rechtsregels influencers	15
2.1. Directe belasting: personenbelasting in België	15
2.1.1. De belastingplichtige influencer in de personenbelasting in België	15
2.1.2. De belastbare grondslag binnen de personenbelasting	15
2.1.2.1. Kwalificatie als roerend inkomen	16
A) Materieel toepassingsgebied artikel 17, §1, 5° WIB 92	17
A.1) eerste en tweede streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: originaliteitsvereiste	17
A.2) derde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: intentionaliteitsvereiste	21
B) Personeel toepassingsgebied artikel 17, §1, 5° WIB 92	21

B.1) vierde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: bezit van een kunstwerkattest.....	21
B.2) vijfde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: mededeling aan publiek	22
2.1.2.2. Toepassing in concreto van de kwalificatie als roerend inkomen.....	23
2.1.2.3. Herkwalificatie van roerend inkomen naar beroepsinkomen.....	25
A) Uitoefenen van een beroepswerkzaamheid	25
B) Drie financiële drempels	26
C) Toepassing in concreto van de herkwalficatie van roerend inkomen naar beroepsinkomen	28
2.1.2.4. Kwalificatie als beroepsinkomen dat geen roerend inkomen vormt	28
2.1.2.5. Toepassing in concreto van de kwalificatie als beroepsinkomen	30
2.1.2.6. Kwalificatie als divers inkomen.....	31
2.1.2.7. Toepassing in concreto van de kwalificatie als divers inkomen	32
2.2. Influencer in de personenbelasting in Nederland.....	33
2.2.1.1. Bron van inkomen.....	33
2.2.1.2. Box 1: werk en woning	33
A) Belastbare winst uit onderneming	34
B) Belastbaar loon	35
C) Belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden.....	36
2.3. Tussenconclusie	39
2.4. Indirecte belasting: btw in België	40
2.4.1. De belastingplichtige en het belastbaar feit in de btw in België.....	40
2.4.2. Maatstaf van heffing.....	40
2.4.3. Verplichtingen btw-plichtige influencers	41
2.4.4. Vrijstellingsregeling influencers.....	41
2.4.5. Afschaffing bijzonder stelsel voor influencers	41
2.5. Influencer in het btw-stelsel in Nederland.....	43
2.5.1.1. Belastingplichtige en belastbaar feit in de btw in Nederland	43
2.5.1.2. Maatstaf van heffing.....	43
2.5.1.3. Verplichtingen btw-plichtige influencers	44
2.5.1.4. Vrijstellingsregeling influencers.....	44
2.6. Tussenconclusie	44
3. Procedurele fiscale rechtsregels influencers	47
3.1. Wie is de bevoegde fiscale administratie in België?	47

3.1.1.	FOD Financiën	47
3.1.2.	Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB)	49
3.2.	Wie is de bevoegde fiscale administratie in Nederland?.....	49
3.2.1.	De Belastingdienst	49
3.2.2.	Vooroverleg	50
3.3.	Onderzoeksbevoegdheden van de fiscus t.a.v. de belastingplichtige influencer	50
3.3.1.	Voorleggen van boeken en bescheiden.....	50
3.3.2.	Inlichtingen verstrekken	51
3.3.3.	Visitatie	52
3.3.4.	Situatie Nederland	53
3.4.	Onderzoeksbevoegdheden t.a.v. derden.....	53
3.4.1.	T.a.v. bank-, wissel-, krediet- of spaarinstellingen.....	54
3.4.2.	T.a.v. digitale platformen.....	55
3.4.2.1.	Doel DAC7-richtlijn.....	55
3.4.2.2.	Verplichtingen bij DAC7	57
3.4.2.3.	Toepassingsgebied DAC7.....	58
A)	Platform	58
B)	Relevante activiteiten	60
C)	Compensatie	61
3.4.2.4.	Impact van DAC7	61
A)	Op inkomsten van influencers.....	61
B)	Op de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus.....	65
3.4.3.	T.a.v. economische actoren.....	66
3.4.4.	Situatie Nederland	69
3.5.	Tussenconclusie	70
4.	Fiscale hulpmiddelen en aanbevelingen in de influencer industrie	71
4.1.	Vanuit een perspectief voor de influencer	71
4.1.1.	Rechtsonzekerheid bij de juridische kwalificatie van inkomsten bij influencers.....	71
4.1.2.	Beschikbare online hulpmiddelen voor influencers	71
4.1.3.	Aanbevelingen voor optimalisatie van online hulpmiddelen	74
4.2.	Vanuit een perspectief voor de fiscus	75
4.2.1.	Problemen bij het vaststellen van inkomsten van influencers	75
4.2.2.	Mogelijke oplossingen voor de fiscus	76

4.3.	Aanbevelingen ter optimalisatie voor influencers als voor de fiscus	77
4.4.	Tussenconclusie	78
Besluit.....		79
Lijst van geraadpleegde werken		81
Bijlagen		95

Lijst met bijlagen

BIJLAGE 1: kort interview met B.B. ("micro" influencer met 9.068 volgers)

BIJLAGE 2: Kort interview met A.V.A. ("nano" influencer met 2.686 volgers)

BIJLAGE 3: Interview met coördinator BBI

BIJLAGE 4: Interview met taks specialist

"Ik denk dat dat soort van inkomsten, die samengaan met nieuwe media, frequenter zullen voorkomen. Dat toont de onaangepastheid aan van ons belastingsysteem aan onder andere nieuwe vormen van inkomsten en handelsactiviteiten." – W. Vermeersch¹

¹ *Vr. en Antw.* Kamer 2022-2023, 25 januari 2023, nr. 55033336C, 36-38. (W. VERMEERSCH, antw. V. VAN PETEGHEM).

Inleiding

Situering van de context

1. We kennen ze allemaal: Average Rob (Robert Van Impe), Acid (Nathan Vandergunst) en Sarah Puttemans zijn zogenaamde "influencers". Wat hebben influencers nu met een thesis in de fiscaliteit te maken? In de actualiteit verschenen vaker artikels over influencers die grote boetes kregen opgelegd voor het niet betalen van verschillende belastingen. Een concreet voorbeeld hiervan betreft drie influencers die een boete van 400.000 euro kregen opgelegd omdat ze niet al hun inkomsten hadden aangegeven in hun belastingaangifte van de personenbelasting.²

2. De wereld van de influencers groeit dagelijks, met steeds meer mensen die dit als een leuk en creatief beroep zien, vaak zonder zich bewust te zijn van de volledige fiscale verplichtingen.³ Een stijgend aantal volgers zorgt voor meer promotionele dienstprestaties waardoor er meer inkomsten worden gegenereerd. Voor influencers kunnen deze inkomsten zowel in de vorm van geld zijn alsook in natura, waarbij ze producten verkrijgen. Hier rijst de vraag hoe deze inkomsten fiscaal moeten worden gekwalificeerd en zullen worden behandeld. Influencers dienen, zoals alle andere belastingplichtigen, alle inkomsten aan te geven, maar dat doet niet iedereen volgens de Federale Overheidsdienst Financiën (hierna: FOD Financiën). In dat laatste geval worden de inkomsten ofwel niet aangegeven, ofwel worden ze onterecht als auteursrechten aangegeven.⁴

3. Nochtans worden beginnende influencers ingelicht over de fiscale verplichtingen van het beroep. De FOD Financiën heeft in 2022 op haar website een rubriek toegevoegd om ervoor te zorgen dat influencers weten aan welke verplichtingen ze moeten voldoen.⁵

4. In het bovengenoemde voorbeeld werden deze influencers geconfronteerd met een boete van maar liefst meer dan 400.000 euro, wat een aanzienlijk bedrag is. Deze omvangrijke boete duidt mogelijk op een lancune in het systeem, waarbij de fiscus pas actie onderneemt nadat de boete aanzienlijk is opgelopen. De hoeveelheid van de boete suggereert dat er mogelijk inkomsten zijn gegenereerd waarover de fiscus niet op de hoogte was. Woordvoerder van de FOD Financiën, Francis Adyns, heeft gezegd dat in 2023 een onderzoek werd verricht naar manieren waarop de fiscale Administratie deze beroepscategorie efficiënter zou kunnen controleren.⁶

² E. MOORS, "Influencers moeten 400.000 euro belastingen ophoesten", *De Tijd* 4/05/2023, <https://www.tijd.be/ondernemen/media-marketing/influencers-moeten-400-000-euro-belastingen-ophoesten/10465430.html> geraadpleegd op 8 oktober 2023.

³ Zie BIJLAGE 1 & 2: interview met influencers.

⁴ N. SCHILLEWAERT, "Drie influencers moeten samen meer dan 400.000 euro achterstallige belastingen betalen" VRT News 4/05/2023, <https://www.vrt.be/vrtnws/nl/2023/05/04/influencers-bbi/#:~:text=Cultuur%20%26%20Media%20Media-,Drie%20influencers%20moeten%20samen%20meer%20dan%20400.000%20euro%20achterstallige%20belastingen,schrijft%20de%20krant%20Het%20Nieuwsblad.> geraadpleegd op 8 oktober 2023.

⁵ FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar-inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro>) Geraadpleegd op 10 oktober 2023.

⁶ N. SCHILLEWAERT, "Drie influencers moeten samen meer dan 400.000 euro achterstallige belastingen betalen" VRT News 4/05/2023, <https://www.vrt.be/vrtnws/nl/2023/05/04/influencers-bbi/#:~:text=Cultuur%20%26%20Media%20Media-,Drie%20influencers%20moeten%20samen%20meer%20dan%20400.000%20euro%20achterstallige%20belastingen,schrijft%20de%20krant%20Het%20Nieuwsblad> Geraadpleegd op 1 oktober 2023.

Stand van zaken

5. Een influencer is volgens de definitie van de FOD Financiën: “*een persoon die via sociale media diensten of producten aanbeveelt*”⁷. Zowel in bijberoep als in hoofdberoep zijn influencers voor hun activiteiten binnen de “influencer marketing” belastingplichtigen in België vanwege de territoriale connectie, en niet uitsluitend vanwege de aard van hun activiteiten.⁸

Bedrijven zetten meer in op “influencer marketing” als een andere mogelijkheid om diensten of producten te promoten. Hiervoor worden influencers dan ook op verschillende manieren vergoed. Dit wordt verder uiteengezet in hoofdstuk 1 van deze masterscriptie.

6. Het is belangrijk voor influencers om deze inkomsten correct aan te geven bij de fiscus en zich bewust te zijn van de regels specifiek toepasselijk op de situatie. Daarom vormt het bepalen van de wijze waarop het inkomen moet worden aangegeven in de personenbelasting een uitdaging op het gebied van juridische kwalificatie, zoals relevant voor deze masterscriptie. Dit probleem van kwalificatie manifesteert zich in verschillende categorieën van de personenbelasting: roerend⁹, beroeps¹⁰- of divers¹¹ inkomen. De categorie roerend inkomen doet vragen rijzen voor influencers omdat er onduidelijkheid bestaat over de kwalificatie van inkomsten als auteursrechtenvergoedingen. De blauwdruk van minister Van Peteghem stelt: “*we ondersteunen creativiteit en talent, maar bestrijden misbruik*”.¹² Er zal onderzocht worden wat hiermee wordt bedoeld en hoe dit misbruik in de toekomst eventueel vermeden zou kunnen worden. Ook zal bekeken worden hoe de andere categorieën van inkomsten toepassing vinden op influencers. Dit zal uitgelegd worden in hoofdstuk 2 van deze masterscriptie.

7. Zoals hierboven beschreven, zijn influencers personen die geregeld diensten onder bezwarende titel verrichten. Volgens art. 4 W.BTW. is iemand btw-plichtig wanneer geregeld en zelfstandig diensten onder bezwarende titel worden verricht.¹³ Dit brengt met zich mee dat btw-plichtigen verschillende verplichtingen hebben, met name facturen opstellen, btw aanrekenen en deze btw overmaken aan de FOD Financiën. Tevens zijn zij ook verplicht om periodieke btw-aangiftes in te dienen.¹⁴ Zoals reeds gezegd maken bedrijven vaker gebruik van “influencer marketing” als een alternatief kanaal om diensten of producten te adverteren. Als beloning voor het creëren van content in een eigen unieke stijl, krijgen mensen vaak de kans om diensten en producten gratis uit te proberen. In de meeste gevallen begint dit als een kleine bezigheid, zoals het regelmatig bijhouden van een blog of het maken van vlogs, maar dit kan zich soms ook ontwikkelen tot een langdurige betaalde samenwerking. De vraag komt in dat geval dan ook naar boven of influencers naast de personenbelasting ook onderhevig zijn aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: btw).¹⁵ Ook dit zal verder uiteen gezet worden in hoofdstuk 2 van deze masterscriptie.

⁷ FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar-inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro>) Geraadpleegd op 10 oktober 2023.

⁸ Art. 2, °1, a) WIB92.

⁹ Art. 17 WIB92.

¹⁰ Art. 23 WIB92.

¹¹ Art. 90 WIB92.

¹² V. VAN PETEGHEM, *Blauwdruk voor een bredere fiscale hervorming*, 2022, 8; K. JANSSENS, “Een olifant of een muis?”, *Fiscale Actualiteit* nr. 2023/01, januari 2023, 8.

¹³ Art. 4 W.BTW.

¹⁴ Art. 53, §1 W.BTW.; art. 1 KB nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde; S. RUYSSCHAERT, “Influencers en btw”, *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 1.

¹⁵ S. RUYSSCHAERT, “Influencers en btw”, *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 1.

8. Een ander aspect dat relevant is voor deze masterscriptie is de procedurele uitdaging hoe de fiscus zijn onderzoeksbevoegdheden optimaal kan benutten voor influencers. Er zijn enerzijds onderzoeksbevoegdheden die de fiscus heeft ten aanzien van de belastingplichtige influencer zelf en anderzijds onderzoeksbevoegdheden die de fiscus heeft ten aanzien van derden.¹⁶ De onderzoeksbevoegdheden die de fiscus heeft ten aanzien van derden zijn in de context van deze masterscriptie heel belangrijk door het principe “no taxation without information”. Dit komt verder aan bod in hoofdstuk 3 van deze masterscriptie.

9. Er zal onderzocht worden welke huidige informatieve hulpmiddelen bestaan voor influencers. Hierbij zullen aanbevelingen worden gemaakt voor de toekomst. Recent werden ook parlementaire vragen gesteld over hoe de fiscus de verschillende inkomsten van influencers beter kan inspecteren.¹⁷ De vraag rijst of ze zich misschien anders kunnen organiseren. Dit zal verder aan bod komen in hoofdstuk 4 van deze masterscriptie.

Probleemstelling en onderzoeksvraag

Afbakening juridisch probleem

10. De FOD Financiën heeft specifieke informatie ter beschikking gesteld aan influencers, maar een eerste probleem blijft de onduidelijkheid omtrent de fiscale behandeling van inkomsten (in geld of in natura) ontvangen uit influencer-activiteiten.

11. Een tweede probleem is hoe kan de fiscus op de meest efficiënte manier de inkomsten van elke influencer controleren. De fiscus staat voor de uitdaging om duizenden inkomstenbronnen van influencers op te sporen, te evalueren en te identificeren, een taak die steeds uitdagender wordt naarmate het aantal influencers blijft groeien. Dit handhavingsprobleem is verbonden aan de aard van de activiteiten, met kleine online transacties. De onderzoeksbevoegdheden die de fiscale autoriteiten gebruiken om misbruik op te sporen, zijn nog niet volledig afgestemd op de specifieke kenmerken van nieuwe beroepen zoals dat van “influencers”. Bijvoorbeeld, men kan op sociale media kijken, maar er zijn inkomsten die onder de radar kunnen blijven. Echter, met de implementatie van de *Directive on Administrative Cooperation in the field of taxation (hierna: DAC7)*, een EU-richtlijn die gericht is op het verbeteren van de uitwisseling van informatie tussen derden en de belastingautoriteiten, kunnen deze lacunes worden aangepakt.

12. Deze problemen moeten in deze masterscriptie onder de loep genomen worden met als algemeen doel preventief verduidelijking te bieden voor enerzijds de influencer om rechtsonzekerheid inzake de juridische kwalificatie van inkomsten te verminderen, en anderzijds voor de fiscus om misbruik te voorkomen.

¹⁶ Art. 315-318, art. 319, art. 321quater, art. 322-323 WIB 92.

¹⁷ *Vr. en Antw. Kamer 2022-2023*, 11 maart 2022, nr. 926, 121-123. (L. DIERICK, antw. V. VAN PETEGHEM).

Relevantie van het probleem

13. De vraag kan gesteld worden waarom dit probleem relevant is voor onze huidige maatschappij. Het feit dat er achter een influencer vaak een hele boekhouding schuilt, wordt vaak vergeten door mensen.¹⁸ Ikzelf volg genoeg influencers op sociale media en weet dat ze vaak het leven enkel tonen door een roze bril. De harde realiteit erachter wordt niet meegegeven aan hun volgers. Deze grote influencers zijn wel vaak een voorbeeldfiguur voor kleine beginnende influencers. De onwetendheid over de gevolgen van het beroep zal bij beginnende influencers nog steeds vaak groot zijn en net daarom denk ik dat het probleem niet enkel opgelost kan worden door influencers meer op de hoogte te brengen van alle fiscale gevolgen, maar wel door ook vooral meer in te zetten op controles rond dit beroep.

Er zullen naar mijn mening grote influencers zijn die misschien bewust inkomsten niet aangeven om de lijn van het sprookjesleven door te trekken, maar er zullen volgens mij ook influencers zijn die het wel correct willen doen. Om misbruik te vermijden en de rechtsonzekerheid bij influencers te verkleinen lijkt het mij relevant om hiernaar onderzoek te doen. De heisa die hierover in het voorjaar van 2023 in de media is ontstaan, heeft ook mijn interesse opgewekt voor dit thema. Hiernaast groeit het beroep stevig, waardoor in de toekomst alsmear meer influencers de markt betreden, in hoofd- of bijberoep, daarom zijn dit zeker relevante problemen.

Onderzoeksvragen die voortvloeien uit het probleem

14. Uit bovenstaande uiteenzetting vloeit de volgende centrale onderzoeksvraag: *“Welke unieke uitdagingen zijn er betreffende de fiscale verplichtingen van influencers in België vanuit een rechtsvergelijkend oogpunt met Nederland?”*. Deze hoofdonderzoeksvraag kan worden onderverdeeld in twee grote uitdagingen. De rechtsonzekerheid met betrekking tot het juridische-kwalificatieprobleem van inkomsten voor influencers vormt de eerste uitdaging, waarbij het handhavingsprobleem van de fiscus een tweede uitdaging vormt.

15. Bijkomend worden bij dit onderzoek subonderzoeksvragen gesteld en beantwoord. Om het onderwerp te verduidelijken, is het belangrijk om een eerste subonderzoeksvraag te formuleren over de definitie van een influencer. Deze beschrijvende onderzoeksvraag zal beantwoord worden in hoofdstuk 1 van deze masterscriptie.

16. Verder is het aansluitend op de eerste uitdaging relevant te onderzoeken hoe de inkomsten van influencers gekwalificeerd worden in de personenbelasting in België en Nederland. Nog een subvraag die naar voren komt, betreft de btw-plicht van influencers en de daaruit voortvloeiende verplichtingen. Deze beschrijvende subonderzoeksvragen komen aan bod in hoofdstuk 2 van deze masterscriptie.

17. Voor de tweede uitdaging is het belangrijk om te onderzoeken welke onderzoeksbevoegdheden de Belgische/Nederlandse fiscus heeft ten aanzien van enerzijds de belastingplichtige influencer en anderzijds ten aanzien van derden en hoe deze relevant zijn in de context van dit onderzoek over influencers. Deze beschrijvende subonderzoeksvraag zal worden beantwoord in hoofdstuk 3 van deze masterscriptie.

¹⁸ H. LAMON, “Influencers” in *(Ge)recht in de spiegel: Bekommernissen van een lawfluencer*, 10/08/2022, LeA Uitgevers, plaats?, 102.

18. Tot slot is het doel van deze masterscriptie aanbevelingen te formuleren om de uitdagingen in het systeem zowel voor influencers als voor de fiscus hoofd te bieden. Deze aanbevelende subonderzoeksvraag zal verder uitgewerkt worden in hoofdstuk 4 van deze masterscriptie.

Onderzoeksmethode

Afbakening onderzoek

19. In deze masterscriptie ligt de focus op de fiscale aspecten met betrekking tot de personenbelasting voor influencers in België en Nederland. De keuze voor deze focus is ingegeven door de unieke aard van inkomsten van influencers.

20. Influencers kunnen ook onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, afhankelijk van hun juridische organisatie en de manier waarop ze hun activiteiten hebben gestructureerd.¹⁹ Het is belangrijk op te merken dat dit onderzoek bewust de vennootschapsbelasting niet uitvoerig zal behandelen. Dit om de concentratie te behouden op de belastingaspecten die direct van toepassing zijn op individuele influencers als natuurlijke personen. Hoewel de vennootschapsbelasting zeker relevant kan zijn in bepaalde gevallen, zoals bij influencers die opereren via vennootschapsstructuren, valt deze buiten de scope van dit onderzoek.

21. Daarnaast zal in deze masterscriptie een beknopt overzicht worden gegeven van de btw-regelgeving zoals van toepassing op influencers. Hoewel de btw een belangrijke rol speelt in de belastingverplichtingen van influencers, is de nadruk van dit onderzoek voornamelijk gericht op de personenbelasting.

22. Deze masterscriptie focust dus op het fiscale aspect, met een bewuste keuze om het strafrechtelijke luik buiten beschouwing te laten. Dit met als reden de beperkte omvang van deze masterscriptie. Hoewel voorbeelden zoals het geval van befaamde Megan van "Temptation Island" illustratief zijn voor mogelijke misbruiken door influencers binnen het fiscale systeem, is het relevant om op te merken dat deze zaak strafrechtelijk is onderzocht.²⁰ Door dit onderzoek te beperken tot het fiscale aspect en dit grondig uit te diepen, vermijd ik het risico om de focus te verliezen door ook een bredere behandeling van strafrechtelijke kwesties op te nemen.

Methodologische werkwijze

23. Om dit onderwerp te onderzoeken, wordt een monodisciplinair onderzoek gevoerd. Verder zal het onderzoek bestaan uit een beschrijvend deel en een aanbevelend deel. In het beschrijvend deel zullen de inhoudelijke rechtsregels omtrent de belastingen die van toepassing zijn op influencers uiteen gezet worden. Vervolgens zal ook een analyse gemaakt worden van de procedurele regels hoe de fiscus kan

¹⁹ Art. 179 WIB92.

²⁰ REDACTIE DE MORGEN, "Huiszoeking bij Megan van 'Temptation Island' na uitspraak over fiscale fraude", 20/01/2023 <https://www.demorgen.be/snelnieuws/huiszoeking-bij-megan-van-temptation-island-na-uitspraak-over-fiscale-fraude~bad79878/>, Geraadpleegd op 6/02/2024.

controleren. Tot slot zal in het aanbevelend deel adviezen geformuleerd worden zowel vanuit het perspectief van de fiscus als vanuit dat van de influencer.

24. Dit onderzoek zal tevens een externe functionele rechtsvergelijking uitvoeren met Nederland. Deze keuze is ingegeven door onze nabijheid tot de Nederlandse grens, en het is ook relevant voor influencers om te onderzoeken of zij mogelijk voordeliger uit zijn in het Belgisch of Nederlands belastingsysteem. Bovendien beoogt dit onderzoek oplossingen aan te dragen voor het Belgisch nationaal systeem. De selectie van Nederland als vergelijkbare jurisdictie is gebaseerd op de gelijksoortige politieke en sociaal-economische context ten opzichte van België. Het uitvoeren van deze rechtsvergelijking geschiedt functioneel, gezien de omvang van deze masterscriptie het niet toelaat om volledig in detail te treden.

Selectie en verantwoording bronnen

25. Bij het onderzoeken van de unieke uitdagingen betreffende de fiscale verplichtingen van influencers in België zullen verschillende onderzoeksmethoden gehanteerd worden. Mijn onderzoek zal voornamelijk een juridische benadering hebben, gebaseerd op wetgeving, rechtspraak en rechtsleer. Ook zullen interviews met twee influencers, een coördinator van de bijzondere belastinginspectie en een taks specialist deze masterscriptie meer vorm geven. Dit onderzoek vormt geen sociaal wetenschappelijk onderzoek, want de interviews hebben een informatief doel. Het interview met de influencers is semi-gestructureerd en bevat een vast vragenstramien waar afgeweken van kan worden. Het interview met de taks specialist is een expertinterview en werd afgenomen omdat dit een complex deel in de thesis zal verduidelijken. Ook het interview met de coördinator bij de bijzondere belastinginspectie is een expertinterview en brengt een meerwaarde voor dit onderzoek omdat zo specialistische vakkennis wordt verzameld, die niet kan worden verkregen door enkel een literatuuronderzoek. Ondanks het feit dat slechts één interview is afgenomen met iemand van de bijzondere belastinginspectie, blijft het nog steeds representatief voor deze masterscriptie, gezien het beperkte aantal dossiers over influencers dat is geopend bij de BBI, namelijk slechts elf.

De bronnen die uit het literatuuronderzoek zijn voortgekomen omvatten: wetboeken, academische artikelen, boeken en andere bronnen (met name: krantenartikels, website van de FOD Financiën en andere sociale bronnen omtrent influencers, dit om het onderzoek duidelijk te maken voor bepaalde zaken). Aangezien mijn onderwerp zo actueel is, is er nog niet veel in de literatuur over verschenen. Daarom ga ik mij ook baseren op parlementaire vragen.

1. De influencer

26. In dit deel van het onderzoek wordt dieper ingegaan op het begrip influencer. Dit is van essentieel belang om de verdere toepassing van meer diepgaande regelgeving te begrijpen. Het doel van dit hoofdstuk bestaat erin een antwoord te formuleren op de eerste onderzoeksvraag, aangezien onderzocht wordt wat de definitie is van een influencer die gebruikt zal worden binnen deze masterscriptie. Naast de ontleding van de definitie wordt ook kort ingegaan op de verschillende gradaties van influencers en de verschillende inkomstenbronnen die ze hebben.

1.1. Het begrip "influencer"

27. In een tijd waarin voorheen de wens bestond om bijvoorbeeld dokter of leraar te worden, domineert vandaag steeds meer de ambitie om "influencer" te worden. Er bestaan talloze definities voor het begrip, met meerdere interpretaties en nuances. Een Europese definitie van een influencer is *"een persoon die een reputatie opgebouwd heeft vanuit zijn of haar kennis en expertise over een specifiek topic en daarover naar een geëngageerd publiek van volgers communiceert via social media posts."*²¹ De definitie volgens het Van Dale woordenboek: *"iemand die via de sociale media invloed uitoefent."*²² Nog een andere definitie uit de literatuur is: *"Influencers are every day, ordinary internet users who accumulate a relatively large following on blogs and social media through the textual and visual narration of their personal lives and lifestyles, engage with their following in digital and physical spaces, and monetise their following by integrating "advertorials" into their blog or social media posts."*²³ Een definitie die gebruikt wordt in Nederland: *"Een influencer is een natuurlijk of virtueel persoon die veel volgers heeft op sociale media. Daar deelt de influencer inhoud, zoals video's, foto's en berichten. Of is hij op andere manieren actief, zoals via likes, tweets of tags. In hun online inhoud bevelen influencers producten of bedrijven aan. Ze delen bijvoorbeeld een kortingscode of link met hun volgers, of liken, taggen of tweeten over een bepaald bedrijf."*²⁴

In de literatuur bestaan diverse definities van het begrip "influencer", echter richt dit onderzoek zich met name vooral op de definitie van de FOD Financiën: *"een persoon die via sociale media diensten of producten aanbeveelt. Bedrijven doen beroep op 'influencer marketing' als alternatief kanaal om hun diensten of producten te promoten. Influencers ontvangen vaak producten als vergoeding voor hun aanbeveling, of ze worden betaald in geld."*²⁵ Deze definitie legt de nadruk op promotionele dienstprestaties, verder in dit onderzoek zal beschreven worden welke inkomsten hier allemaal uit kunnen voortvloeien.

²¹ Definitie Interactive Terminology for Europe (Hierna: IATE)

²² VAN DALE WOORDENBOEK, "Betekenis 'influencer'", <https://www.vandale.nl/gratis-woordenboek/frans-nederlands/vertaling/influencer>, geraadpleegd op 23/03/2024.

²³ C. ABIDIN, "Communicative intimacies: influencers and perceived interconnectedness", Ada New Media, 2021, 1.

²⁴ AUTORITEIT COSUMENT & MARKT, "Regels over het gebruik van influencers", <https://www.acm.nl/nl/publicaties/voorlichting-aan-bedrijven/acm-leidraad/leidraad-bescherming-online-consument/regels-over-het-gebruik-van-influencers#:~:text=Een%20influencer%20is%20een%20natuurlijk,producten%20of%20bedrijven%20manier%20aan>, geraadpleegd op 21/03/2024.

²⁵ FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar-inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro>) Geraadpleegd op 10 oktober 2023.

28. Om de definitie van een influencer nader te begrijpen, is het essentieel om te kijken naar de platforms waarop zij actief zijn. Influencers maken vaak gebruik van verschillende sociale media platforms waaronder TikTok, Instagram, Youtube, Twitch en OnlyFans,... om hun boodschap en content te verspreiden. Deze platforms bieden hen een breed bereik en een directe verbinding met hun volgers.

Het sociale mediaplatform TikTok is een gratis Chinese applicatie waar video's op geplaatst en bekeken kunnen worden. TikTok is een platform dat de laatste jaren zeer veel gebruikt wordt. Het zijn meestal video's van drie tot tien minuten. Ook bestaat de optie om live te gaan op het sociale mediaplatform.²⁶ Instagram is een gratis Amerikaanse applicatie dat deel uitmaakt van het bedrijf Meta waar onder andere ook Facebook deel van uit maakt. Op Instagram worden enerzijds foto's geplaatst, maar anderzijds kan je ook video's plaatsen. Ook kan iedereen verhalen plaatsen op zijn account en die blijven zichtbaar voor 24u. Net zoals op TikTok, is er een live functie op dit sociale mediaplatform.²⁷

Dan bestaat er de website YouTube, wat een dochteronderneming is van Google. Op dit sociale mediaplatform kunnen video's geplaatst worden en deze kunnen, afhankelijk van de omvang, voorzien worden van advertenties. De gebruikers kunnen de video's gratis of tegen betaling bekijken. Het is dus niet verplicht om een abonnement aan te gaan.²⁸ Een andere bekende streamingsapplicatie is Twitch. Dit is een Amerikaans streamingsplatform waar livebeelden worden uitgezonden door *streamers*. Naast het tonen van advertenties, draait het verdienmodel om het toestaan van betalende gebruikers om de *streamer* bepaalde acties te laten uitvoeren, tegen betaling van relatief kleine bedragen.²⁹

OnlyFans is een Britse website waarop gebruikers tegen een maandelijks vergoeding abonnees toegang kunnen geven tot persoonlijk beeldmateriaal. Op OnlyFans kunnen influencers geld verdienen door abonnementen aan te bieden aan gebruikers, die bekend staan als "fans". Hoewel de dienst vooral populair is geworden onder sekswerkers, wordt er ook een ander soort werk gedeeld, zoals fitnessadvies en muzikale content.³⁰

29. Na deze verduidelijking van de platforms waarop influencers actief zijn, zal het onderzoek zich richten op het begrip "diensten of producten aanbevelen" uit eerdergenoemde definitie.³¹ Diensten of producten die influencers aanbevelen aan hun volgers, kunnen een breed scala aan items omvatten, variërend van beautyproducten, kleding en accessoires tot reisbestemmingen, hotels, sauna's, technologische gadgets, en zelfs diensten zoals fitness coaching, advies en online cursussen. Het spectrum van aanbevolen producten en diensten is vaak divers en kan sterk variëren, afhankelijk van de niche en interesses van de influencers, evenals de behoeften van hun volgers.³²

²⁶ WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "TikTok", <https://nl.wikipedia.org/wiki/TikTok#:~:text=TikTok%20is%20een%20socialemedia%20app,en%20playbackvideo's%20van%2015%20seconden>. Geraadpleegd op 18/03/2024.

²⁷ WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "Instagram", <https://nl.wikipedia.org/wiki/Instagram>, geraadpleegd op 18/03/2024.

²⁸ WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "YouTube", <https://nl.wikipedia.org/wiki/YouTube>, geraadpleegd op 18/03/2024.

²⁹ WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "Twitch", [https://en.wikipedia.org/wiki/Twitch_\(service\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Twitch_(service)), geraadpleegd op 18/03/2024.

³⁰ WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "OnlyFans", <https://nl.wikipedia.org/wiki/OnlyFans>, geraadpleegd op 18/03/2024

³¹ *Supra* nr. 27.

³² MEDIAWIJS, "Wat is influencer marketing?", 2022, <https://www.mediawijs.be/nl/artikels/wat-influencer-marketing>, geraadpleegd op 21/03/2024; influencer Agency, "Hoe kun je als influencer geld verdienen", <https://www.influencer.agency/nl/influencer-woorden/>, Geraadpleegd op 21/03/2024.

1.2. De verschillende soorten influencers

30. Er zijn verschillende gradaties in de wereld van de influencers op basis van het aantal volgers. Zo zijn er vijf verschillende niveaus waar een influencer bij kan horen.³³ Ten eerste bestaan er “nano” influencers. Deze influencers hebben een kleine doelgroep en hebben tussen de duizend en vijf duizend volgers. Vervolgens is er de categorie van “micro” influencers, zij hebben tussen de vijf duizend en de vijftienduizend volgers en hebben een specifieke doelgroep voor wie zij zich inzetten. Dan zijn het de “meso” influencers die met hun vijftig duizend tot honderd duizend volgers een kritisch doelpubliek hebben. Daarnaast is er het niveau van de “macro” influencers. Zij hebben een bereik van ongeveer honderd duizend volgers tot één miljoen. Dit maakt dat zij ideaal zijn voor grote campagnes binnen de marketing. Tot slot bevinden zich op het laatste niveau de “mega” influencers, hierbij kan gedacht worden aan sporters, acteurs, enzovoort. Hoe verder de niveaus zich opbouwen, hoe minder persoonlijk de band wordt met hun volgers.³⁴

1.3. Verdienmodel van influencers

31. De definitie van een influencer, zoals vastgesteld door de FOD Financiën, benadrukt vooral het aanbevelen van diensten of producten via sociale media in ruil voor producten of geld³⁵, met andere woorden promotionele dienstprestaties. Uit promotionele dienstprestaties kunnen verschillende inkomstenbronnen gegenereerd worden. In een tijd waarin talrijke andere manieren zijn ontstaan om inkomsten te genereren buiten het traditionale arbeidscircuit, is het relevant om de diverse soorten inkomstenbronnen van influencers nader te bekijken.³⁶

Deze inkomstenbronnen kunnen variëren van merkpartnerschappen en gesponsorde content tot affiliate marketing, advertentie-inkomsten, abonnementskosten, verkoop van merchandise en andere vergoedingen.³⁷

1.3.1 Samenwerkingen/collabs

32. De meest voor de hand liggende manier om inkomsten te genereren voor influencers zijn samenwerkingen met bedrijven of met andere woorden *collaborations* (collabs). Influencers ontvangen producten of diensten als compensatie voor hun aanbevelingen, of ze krijgen betalingen in geld voor de samenwerkingen met bedrijven via sponsorcontracten. Soms krijgen ze ook gratis producten toegestuurd.³⁸

³³ L. JANSSEN, A.P. SCHOUTEN & E. A. J. CROES, “Influencer advertising on Instagram: product-influencer fit and number of followers affect advertising outcomes and influencer evaluations via credibility and identification.” 2021, Taylor & Francis Online, <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/02650487.2021.1994205?scroll=top&needAccess=true>, geraadpleegd op 12/03/2024.

³⁴ VLAAMS PARLEMENT, “Verslag vergadering Commissie voor Cultuur, Jeugd, Sport en Media; over de resultaten en aanbevelingen van een bevraging over een deontologische code voor influencers”, 20/05/2021, <https://www.vlaamsparlement.be/nl/parlementair-werk/commissies/commissievergaderingen/1516452/verslag/1519849> Geraadpleegd op 13/12/2023.

³⁵ FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar-inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro>) Geraadpleegd op 12/03/2024.

³⁶ *Vr. en Antw. Kamer* 2021-2022, 18 januari 2022, nr. 55023402C, 37-39. (H. VERREYDT).

³⁷ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, “DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?”, *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 1/03/2024.

³⁸ H.A. SYRDAL, S. MYERS, S. SEN, et al. “Influencer marketing and the growth of affiliates: The effects of language features on engagement behavior”, *Journal of Business Research*, 2023, (1) 3.

1.3.2 Affiliate marketing

33. Ook kunnen influencers zich richten op “affiliate marketing”. Influencers moeten een link of een kortingscode op hun sociale mediaplatform plaatsen, waarop gebruikers vervolgens op kunnen klikken. Zo worden gebruikers doorverwezen naar producten van andere partijen. Hiervoor kunnen influencers een commissie verdienen, met andere woorden een percentage van de verkoop die voortkomt uit hun verwijzing of kortingscode.³⁹

1.3.3 Advertentie-inkomsten

34. Daarnaast kunnen advertentie-inkomsten gegenereerd worden wanneer een influencer content plaatst op YouTube en tussendoor advertenties weergeeft.⁴⁰ Naarmate het aantal kijkers toeneemt, hebben YouTubers (lees: influencers) de mogelijkheid om meer te verdienen met hun video's. Voor elke 1000 advertentieweergaven ontvangen ze ongeveer tussen de 1,5 en 7 euro van YouTube. Een deel hiervan gaat naar het sociale mediaplatform YouTube zelf en het ander deel naar de influencer.⁴¹

1.3.4 Abonnementsgeld

35. Naast deze vormen van vergoeding kunnen influencers ook andere inkomstenbronnen hebben zoals inkomsten uit abonnementen op platformen. Influencers hebben de behoefte aan een stabiel inkomen, waarbij abonnementen zich als een van de meeste effectieve middelen presenteren om voorspelbare inkomsten te genereren. Dit is bijvoorbeeld het geval voor influencers die geld verdienen door content te plaatsen op het platform “OnlyFans” waar abonnees op dit platform voor betalen. Gebruikers betalen maandelijks tarieven variërend van 5 tot 50 dollar, waarbij het platform ook een commissie ontvangt van 20 procent op elke transactie.⁴²

1.3.5 Eigen merchandise

36. Ook inkomsten die voort vloeien uit de verkoop van eigen merchandising zijn niet te vergeten. Dit is de situatie waar influencers bijvoorbeeld een eigen kledinglijn of producten creëren en deze verkopen aan hun volgers. Bijvoorbeeld de cosmetica lijn “Kyliecosmetics” van Kylie Jenner, de populairste influencer ter wereld of de haarlijn “Gisou” van de Nederlandse influencer Negin Mirsaheli. Dit verdienmodel komt vooral voor bij macro-influencers, hoewel het ook kan bij kleinere influencers. Indien de merchandise door echt grote namen wordt gecreëerd, zullen zij hiervoor een vennootschap oprichten. Maar dit valt buiten de scope van mijn onderzoek omdat hierop de vennootschapsbelasting van toepassing zou zijn.⁴³

³⁹ K. CHAI, V. POTDAR & E. CHANG, “A survey of revenue models for current generation social software's systems”, 2006, Springer, Berlin, *Lecture Notes in Computer Science*, Vol. 4704/2007, (724) 728; Influencer Agency, “Hoe kun je als influencer geld verdienen”, <https://www.influencer.agency/nl/influencer-worden/>, Geraadpleegd op 14/02/2024.

⁴⁰ YouTube Help, “Advertenties op weergavepagina” <https://support.google.com/youtube/answer/94522?sjid=7550109995085379225-EU>, geraadpleegd op 21/03/2024.

⁴¹ D. DOELAND, “Hoeveel verdient een YouTuber?”, <https://denisdoeland.com/hoeveel-verdient-een-youtuber/#:~:text=Verdiesten%20YouTuber&text=Hoe%20meer%20kijkers%2C%20hoe%20meer,rest%20is%20voor%20de%20YouTuber>, geraadpleegd op 21/03/2024.

⁴² P. NEIRYNCK, “Instagram gaat OnlyFans achterna met betalende abonnementen”, 2022, *De Tijd*, <https://www.tijd.be/ondernemen/technologie/instagram-gaat-onlyfans-achterna-met-betalende-abonnementen/10360737.html>, geraadpleegd op 21/03/2024.

⁴³ S. TIMMER, “Spullen verkopen als influencer, hoe pak je dat aan?”, *Candid*, <https://www.candidplatform.com/en/news/platform-news/all-platform-news/marketing/spullen-verkopen-als-influencer-hoe-pak-je-dat-aan.html>, geraadpleegd op 21/03/2024.

1.3.6 Uitnodigingen events

37. Tot slot willen de media vaak hun programma's of radiozenders zo aantrekkelijk mogelijk maken voor het publiek met als gevolg dat influencers worden uitgenodigd om te komen spreken of worden uitgenodigd om naar een bepaald bekend event te komen.⁴⁴

1.4. Tussenconclusie

38. Door de verschillende definities van het begrip "influencer" te onderzoeken, is een duidelijk beeld ontstaan dat ons in staat stelt om de eerste subonderzoeksvraag, omtrent de definitie van een influencer binnen de context van deze masterscriptie, te beantwoorden. De definitie van een influencer die in deze masterscriptie wordt gebruikt, zoals voorgesteld door de FOD Financiën, legt de nadruk op het aanbevelen van diensten of producten via sociale media. Deze definitie omvat ook de verscheidenheid aan inkomstenbronnen die influencers kunnen hebben, waaronder advertentie-inkomsten of abonnementskosten. Het erkennen van de verschillende inkomstenbronnen is een belangrijk aspect om begrip te krijgen van het fenomeen influencer in deze masterscriptie.

⁴⁴ Influencer Agency, "Hoe kun je als influencer geld verdienen", <https://www.influencer.agency/nl/influencer-worden/>, Geraadpleegd op 14/02/2024.

2. Inhoudelijke fiscale rechtsregels influencers

39. Vervolgens worden in dit deel de inhoudelijke fiscale rechtsregels voor influencers toegelicht, waardoor een inzicht gegeven wordt in de kwalificatie van de inkomsten van influencers binnen de personenbelasting in België en Nederland. Hiermee wordt een aanzet gegeven tot antwoord op de tweede subonderzoeksvraag, die betrekking heeft op de directe belastingen. Door kort in te gaan op de vraag of influencers btw-plichtig zijn en zo ja, welke verplichtingen zij dan bezitten, zal dit hoofdstuk daarnaast een aanzet geven tot het beantwoorden van de derde onderzoeksvraag, die betrekking heeft op de indirecte belastingen.

2.1. Directe belasting: personenbelasting in België

2.1.1. De belastingplichtige influencer in de personenbelasting in België

40. Zowel influencers die hun activiteiten uitoefenen als bijberoep als diegenen die dit in hoofdberoep doen, worden beschouwd als belastingplichtige voor hun betrokkenheid bij "influencer marketing". Ze moeten een aangifte indienen in de personenbelasting in België wanneer ze een rijksinwoner zijn.⁴⁵ Artikel 5 WIB 92 stelt: *"Rijksinwoners zijn aan de personenbelasting onderworpen op grond van al hun in dit Wetboek als belastbaar vermelde inkomsten, zelfs indien sommige daarvan in het buitenland zijn behaald of verkregen."* Een rijksinwoner wordt gedefinieerd als een natuurlijke persoon die zijn woonplaats of zetel van fortuin in België heeft.⁴⁶ Indien een influencer zijn of haar verblijfplaats in België heeft, dient hij of zij een aangifte in de personenbelasting in te vullen. Het is echter belangrijk op te merken dat het aangifteformulier alleen ingevuld hoeft te worden wanneer de grens van de belastingvrije som van 10.160 euro (aanslagjaar 2024) is overschreden.⁴⁷

2.1.2. De belastbare grondslag binnen de personenbelasting

41. Het basisprincipe van de personenbelasting is dat alle verworven inkomsten gedurende het inkomstenjaar worden opgeteld en vervolgens wordt hierop de belasting berekend. Het totale netto-inkomen verminderd met de aftrekbare bestedingen vormt het belastbaar inkomen.⁴⁸ Onder de personenbelasting zijn er vier soorten inkomsten: (1) onroerende inkomsten⁴⁹, (2) roerende inkomsten⁵⁰, (3) beroepsinkomsten⁵¹ en (4) diverse inkomsten.⁵² De personenbelasting wordt in beginsel berekend aan de hand van progressieve tarieven. Dit betekent dat het inkomen wordt belast aan de hand van vier schijven, die hoger worden volgens de hoogte van het inkomen; 25%, 40%, 45% en 50%.⁵³ Het stelsel

⁴⁵ Art. 2 & 3 WIB 92.

⁴⁶ Art. 2, §1, 1^o a) WIB 92.

⁴⁷ FOD FINANCIËN, "Belastingtarieven", <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/belastingtarieven#q1>, geraadpleegd op 23/03/2024.

⁴⁸ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg back to its roots?" AFT 2023/12, (6) 37.

⁴⁹ Art. 7, §1 WIB 92.

⁵⁰ Art. 17, §1 WIB 92.

⁵¹ Art. 23 WIB 92.

⁵² Art. 90, §1 WIB 92.

⁵³ Art. 130 WIB 92.

van de progressieve tarieven is niet absoluut, het geldt enkel indien geen andere aanslagvoet van toepassing is.⁵⁴

42. Het correct aangeven in de personenbelasting van het inkomen dat ze ontvangen in het kader van influencer-activiteiten vormt een uitdaging voor influencers. Vooral vanwege de verschillende inkomstenstromen die ze kunnen hebben.⁵⁵ Dit probleem van juridische kwalificatie manifesteert zich in verschillende categorieën van de personenbelasting voor influencers zoals roerend⁵⁶, beroeps⁵⁷- of divers⁵⁸ inkomen. Zoals eerder besproken kunnen influencers inkomsten halen uit diverse bronnen, waaronder samenwerkingen, advertenties of bijvoorbeeld hun eigen merchandise.⁵⁹ Het is van cruciaal belang om de juiste kwalificatie toe te passen op elk type inkomen omdat dit de tarieven kan beïnvloeden. Hierna zullen de specifieke categorieën in de personenbelasting van toepassing op influencers uiteengezet worden, te beginnen met het roerend inkomen.

2.1.2.1. Kwalificatie als roerend inkomen

43. Leen Dierick (kamerlid CD&V) zei in april 2022 dat cijfers aantonen dat *"influencers vaak worstelen met het juist aangeven van hun inkomsten"*. Er is vaak verwarring bij het aangeven van inkomsten uit reclamewerk. Dierick waarschuwde toen: *"Je mag de inkomsten uit reclamewerk niet aangeven als roerende inkomsten via het voordelige stelsel van auteursrechten. Je moet ze aangeven als beroepsinkomsten."*⁶⁰

Het stelsel van auteursrechten wordt door Leen Dierick "voordelig" genoemd omdat het een bijzonder belastingregime inhoudt voor auteursrechtenvergoedingen. Het bijzonder belastingregime betreft de behandeling van auteursrechtenvergoedingen als roerende inkomsten, indien het binnen het toepassingsgebied valt van artikel 17, §1, 5° WIB92. Deze vergoedingen worden onderworpen aan een apart belastingtarief van 15% voor de uiteindelijke personenbelasting en deze wordt geïnd via roerende voorheffing.⁶¹ Met de wet van 16 juli 2008 betekende het bijzonder belastingregime dat auteursrechtenvergoedingen tot een zeker plafond altijd werden gekwalificeerd als roerend inkomen.⁶² Dit toont aan dat het progressieve belastingstelsel niet absoluut is. Het bijzonder belastingregime voor auteursrechtenvergoedingen werd destijds ingevoerd met twee doelen, namelijk enerzijds een belasting die meer samenhang met de draagkracht van kunstenaars, want voor de wet van 16 juli 2008 konden de

⁵⁴ I. VAN DE WOESTEYNE, *Handboek personenbelasting 2022-2023*, Morsel, Intersentia, 2022, 655-656 ; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" AFT 2023/12, (6) 37.

⁵⁵ *Supra* nr. 31.

⁵⁶ Art. 17, §1, 5° WIB 92.

⁵⁷ Art. 23 WIB 92.

⁵⁸ Art. 90 WIB 92.

⁵⁹ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 12/03/2024.

⁶⁰ D. DUJARDIN, "Fiscus start campagne voor influencers", *De Tijd* 20/04/2022, <https://www.tijd.be/politiek-economie/belgie/algemeen/fiscus-start-campagne-voor-influencers/10382019.html>, geraadpleegd op 10/12/2023.

⁶¹ Art. 170, 2°bis WIB 92; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" AFT 2023/12, (6) 37.

⁶² Wet van 16 juli 2008 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 92 en tot instelling van een forfaitaire belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten, BS 30 juli 2008.

inkomsten uit artistieke activiteiten vallen onder de verschillende categorieën van het progressieve belastingstelsel. Dit was niet eerlijk omdat artiesten vaak inkomsten genereren voor hun activiteiten na ettelijke tijd. Inkomsten uit vorige belastbare periodes konden dus progressief belast worden in een ander jaar. Anderzijds werd rechtszekerheid gecreëerd door wettelijk te verankeren dat een te indexerende plafond bedrag van 37.500 EUR onbetwistbaar onder de categorie van de roerende inkomsten zou vallen.⁶³

44. Dit bijzonder belastingregime, oorspronkelijk bedoeld voor de artistieke sector, werd door zijn brede toepassingsgebied steeds populairder, wat resulteerde in een aanzienlijke fiscale besteding voor de overheid.⁶⁴ Het werd meer en meer gebruikt door sectoren die niet artistiek gerelateerd waren.⁶⁵ Om terug te keren naar de oorspronkelijke intenties van het regime en om misbruik te voorkomen, heeft de Programmawet van 26 december 2022 het toepassingsgebied van artikel 17, §1, 5° WIB 92 grondig veranderd.⁶⁶

45. Het is de vraag of influencers vandaag nog steeds bepaalde inkomsten kunnen aangeven als roerende inkomsten onder artikel 17, §1, 5° WIB 92. Om hier een beeld over te krijgen, zal het toepassingsgebied van artikel 17, §1, 5° WIB 92 vervolgens uiteengezet worden. Volgende voorwaarden moeten cumulatief worden toegepast.⁶⁷

A) *Materieel toepassingsgebied artikel 17, §1, 5° WIB 92*

A.1) eerste en tweede streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: originaliteitsvereiste

46. Inkomsten die onder het materiële toepassingsgebied vallen, zijn inkomsten:

"Verkregen uit de overdracht of de verlening van een licentie door de oorspronkelijke rechthebbende, zijn erfgenamen of legatarissen, van auteursrechten en naburige rechten, alsook van de wettelijke en verplichte licenties die bij wet zijn geregeld, bedoeld in boek XI, titel 5 van het Wetboek Economisch Recht (hierna: WER) of in analoge bepalingen van buitenlands recht;

Die betrekking hebben op originele werken van letterkunde of kunst zoals bedoeld in artikel XI.165 WER of op prestaties van uitvoerende kunstenaars zoals bedoeld in artikel XI. 205 WER;"

47. Inkomsten zullen gekwalificeerd worden als roerend wanneer de inkomsten: *"zijn verkregen uit de overdracht of de verlening van een licentie door de oorspronkelijke rechthebbende...van auteursrechten en naburige rechten,..."*⁶⁸ Bij een overdracht of cessie vindt een daad van beschikking plaats waarbij de rechten

⁶³ Voorstel tot wijziging van het WIB 1992 en tot instelling van een forfaitaire belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten, *Parl.St.* Senaat 2007-08, nr. 4-119/5.

⁶⁴ B. PEETERS, "Taxatie naar draagkracht van 'piekinkomsten'", *AFT* 2023/12, 2.

⁶⁵ Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-23, nr. 55K3015/1, (4), 58.; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" *AFT* 2023/12, (6) 6.

⁶⁶ Programmawet 26 december 2022, *BS* 30 december 2022 (hierna: Programmawet) ; art. 17, §1, 5° en art. 37 WIB 92, *BS* 30 juli 1992, zoals gewijzigd door art. 100 resp. art. 101 Programmawet.

⁶⁷ PRACTICALI SEMINARIES, "Auteursrechten en vergoedingen naburige rechten vanaf 01.01.2023" <https://www.practicali.be/blog/auteursrechten-en-vergoedingen-naburige-rechten-vanaf-01-01-2023> geraadpleegd op 15 april 2024.

⁶⁸ Art. 17, §1, 5° eerste streepje WIB 92.

volledig of gedeeltelijk worden overgedragen naar het vermogen van een derde partij. Bij een licentie verleent de rechthebbende daarentegen toestemming aan een derde partij om bepaalde handelingen te verrichten die normaal gesproken aan de rechthebbende voorbehouden zijn.⁶⁹ In het interview met de taks specialist werd dit verder verduidelijkt: *"ofwel zeg je ik draag de auteursrechten over dat is dan permanent. Dat is echt een overdracht. Ik doe daar dan afstand van als influencer en het bedrijf mag ze hebben of ik geef u het recht om de auteursrechten te gebruiken voor een bepaalde tijd en dat is dan een licentie. Dat verschil maakt fiscaal niet uit."*⁷⁰ De overdracht of licentie kan gebeuren door geldelijke vergoedingen. De financiële compensaties kunnen op verschillende wijzen voorkomen zoals een eenmalige betaling, periodieke forfaits, een percentage van de winst, etc. Het zijn deze inkomsten waar artikel 17, §1, 5° op doelt, ze worden ook wel royalty's genoemd.⁷¹

Verder moeten de inkomsten betrekking hebben op een 'origineel werk van letterkunde of kunst' of 'prestaties van uitvoerende kunstenaars'.⁷² Op de 'prestaties van uitvoerende kunstenaars' wordt niet verder ingegaan omdat dit geen verband houdt met influencers, het gaat hierbij namelijk vooral om muziek, dans, theater etc.⁷³ Het artikel vermeldt: *"originele werken van letterkunde of kunst zoals bedoeld in artikel XI. 165 WER..."* De verwijzing naar artikel XI. 165 WER betekent concreet dat de auteurs van de werken het exclusieve recht hebben om te bepalen welke acties met dat werk mogen worden verricht.

Het moet gaan om 'originele' werken van 'letterkunde of kunst'⁷⁴ volgens het tweede streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92. Artikel XI.165 WER of andere bepalingen uit het WER bevatten geen definitie van dit begrip. Aangezien artikel XI.165 WER in grote mate een implementatie vormt van geharmoniseerd Europees recht, is het noodzakelijk om in eerste instantie te verwijzen naar EU-richtlijn 2001/29 van 22 mei 2001. Ook in deze richtlijn ontbreekt een definitie van het begrip 'werken van letterkunde of kunst'. Er is rechtspraak van het Hof van Justitie dat dit begrip vorm geeft. Het begrip 'werk' moet binnen de Unie autonoom en eenvormig worden uitgelegd.⁷⁵ Het Hof van Justitie bepaalt dat aan twee voorwaarden cumulatief moet worden voldaan om te spreken van 'een werk' zoals in richtlijn 2001/29.⁷⁶ Ten eerste moet het voorwerp oorspronkelijk zijn. Het moet bijgevolg een eigen intellectuele schepping zijn van de maker.⁷⁷ Hiermee wordt bedoeld dat de persoon die het gecreëerd heeft zijn persoonlijke, creatieve *touch* er moet aan gegeven hebben.⁷⁸ Dit is in lijn met de originaliteitsvereiste van in artikel 17, §1, 5°, tweede streepje WIB 92. Ten tweede moet dat 'werk' een uitdrukking zijn van die eigen intellectuele schepping.⁷⁹ Op internationaal en Europees niveau is er een algemeen begrip aangenomen van werken van 'letterkunde of

⁶⁹ Art. XI. 167, §1, lid 4 WER.

⁷⁰ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

⁷¹ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" AFT 2023/12, (6) 20.

⁷² Art. 17, §1, 5° eerste en tweede streepje WIB 92

⁷³ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" AFT 2023/12, (6) 12.

⁷⁴ Art. XI. 165, §1, lid 1 WER.

⁷⁵ HvJ 13 november 2018, C-310/17, r.o. 33.

⁷⁶ M. VERMEESCH, W. VERHOEYE., "Nieuw regime auteursrechten: ceci n'est pas une pipe", Fiscale Actualiteit nr. 2023/03, (1) 4.

⁷⁷ HvJ 4 oktober 2011, Football Association Premier League e.a., C-403/08 en C-429/08, r.o. 97.

⁷⁸ HvJ 16 juli 2009, nr. C-5/08, Infopaq/Danske Dagblades Forening, overw. 34-45; HvJ 22 december 2010, nr. C-393/09, BSA, overw. 45-46; HvJ 4 oktober 2011, nrs. C-403/08 en C-429/08, Football Association Premier League et al., overw. 96-98; HvJ 1 december 2011, nr. C-145/10, Painer, overw. 88-89; HvJ 1 maart 2012, nr. C-604/10, Football Dataco et al., overw. 38-40; HvJ 7 augustus 2018, nr. C-161/17, Renckhoff, overw. 14; HvJ 29 juli 2019, nr. C-469/17, Funke Medien NRW, overw. 19 en 23; HvJ 12 september 2019, nr. C-683/17, Cofemel, overw. 30.

⁷⁹ HvJ 16 juli 2009, Infopaq International, C-5/08, r.o. 39, en HvJ 4 oktober 2011, r.o. 159.

kunst': "een creatie van de menselijke geest, een onlichamelijk voorwerp dat juridisch valt te onderscheiden van de lichamelijke drager of dragers waarin die creatie eventueel is geïncorporeerd."⁸⁰ Deze werken omvatten ook schilderijen, illustraties, grafieken, foto's, video's etc.⁸¹

48. Hoewel ik grondig onderzoek heb verricht naar rulings⁸² met betrekking tot influencers en de interpretatie van de begrippen werken van "letterkunde of kunst" in het kader van auteursrechten, zijn bij mijn inziens tot heden geen nieuwe rulings gemaakt over influencers na de hervorming van de auteursrechtenwetgeving in 2022.⁸³

49. Indien aan deze vereisten voldaan is, heeft dat als gevolg dat de auteur auteursrechten heeft met betrekking tot het werk.⁸⁴ Deze auteursrechten zijn tweeledig en bestaan uit morele- en vermogensrechten. Morele rechten doelt erop de persoonlijke band tussen auteurs en hun werk te versterken. Voor influencers is het belangrijk toe te lichten dat vermogensrechten betekenen dat de auteurs hun werk mogen exploiteren.⁸⁵ Deze vermogensrechten bestaan uit twee grote soorten rechten: 1) reproductierecht, en 2) publiek mededelingsrecht. Het reproductierecht betekent dat de auteur een reproductie, bijvoorbeeld een kopie, van zijn werk kan produceren. Alle anderen die dit willen doen moeten eerst toestemming vragen aan de auteur van het werk. Het publieke mededelingsrecht houdt in dat het werk mag worden gedeeld met het publiek, indien toestemming is gevraagd van de auteur.⁸⁶ In het kader van deze masterscriptie wordt enkel verder ingegaan op het publieke mededelingsrecht omdat influencers hun werk op sociale media met een breed publiek delen. Dit zal aan bod komen bij de bespreking van het vijfde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92.

50. De voorgenoemde voorwaarden uit artikel 17, §1, 5°, tweede streepje WIB 92 (originale werken van letterkunde of kunst)⁸⁷ worden ook de auteursrechtelijke beschermingsvoorwaarden genoemd en zijn eenvoudigweg van toepassing in de personenbelasting omdat in de fiscale wetgeving in principe dezelfde betekenis toegekend wordt aan begrippen als in het gemeen recht, tenzij de fiscale wetgever daar een uitzondering op maakt.⁸⁸ Bij de hervorming wordt het materieel toepassingsgebied van artikel 17, §1, 5° WIB 92 beperkt door enkel een verwijzing te doen naar titel 5 van boek XI van het WER. In het kader van de toepassing van het WER wordt soms betoogd dat Titel 5 een algemene regeling vormt (lex generalis), terwijl Titel 6 en 7 specifieke regelingen (lex specialis) zijn die onder Titel 5 vallen. Deze redenering geldt

⁸⁰ Art. 2.1 Berner Conventie; HvJ 16 juli 2009, nr. C-5/08, Infopaq International, overw. 33-35; HvJ 1 december 2011, nr. C-145/10, Prainer, overw. 87-89.

⁸¹ PRACTICALI SEMINARIES, "Auteursrechten en vergoedingen naburige rechten vanaf 01.01.2023" <https://www.practicali.be/blog/auteursrechten-en-vergoedingen-naburige-rechten-vanaf-01-01-2023> geraadpleegd op 15 april 2024.

⁸² *Infra* nr. 129.

⁸³ M. VERMEESCH "Auteursrechten: de eerste rulings onder het nieuwe regime zijn er", Fiscaliteit & accounting, 2 november 2023, <https://www.wolterskluwer.com/nl-be/expert-insights/first-rulings-new-copyright-regime>

⁸⁴ Als wordt bedoeld in boek XI, titel 5 WER of in analoge bepalingen van buitenlands recht (hierbij behoren niet titel 6 en 7 WER, deze hebben betrekking op computerprogramma's en databanken)

⁸⁵ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" AFT 2023/12, (6) 12.

⁸⁶ FOD ECONOMIE, "Welke rechten verleent het auteursrecht?", <https://economie.fgov.be/nl/themas/intellectuele-eigendom/intellectuele-eigendomsrechten/auteursrecht-en-naburige-rechten/bescherming-van-werken/welke-rechten-verleent-het>. Geraadpleegd op 3/05/2024

⁸⁷ Art. 17, §1, 5° WIB 92 tweede streepje somt deze voorwaarden op.

⁸⁸ Cass. 14 januari 1935, *Pas.* 1935, I, 105, concl. O.M.; Cass. 21 september 1978, *Pas.* 1979, I, 104. ; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" AFT 2023/12, (6) 11.

echter alleen binnen het kader van het gemeen recht, met name het WER. Wanneer het fiscaal recht verwijst naar een specifiek onderdeel van andere wetgeving, heeft de wetgever de bedoeling om alleen dat specifieke onderdeel te betrekken in het fiscale domein en niet om andere bepalingen en interpretaties over te nemen. Zoals al aangehaald volgt het fiscaal recht in principe het gemeen recht, tenzij het er specifiek van afwijkt. In dit geval wijkt het fiscaal recht duidelijk af van het gemeen recht door een beperkte verwijzing op te nemen naar Titel 5 van Boek XI van het WER, evenals naar de specifieke artikelen XI.165 en XI.205.

51. Vanuit teleologisch en wetshistorisch perspectief is deze afwijking te verklaren, gezien de verwijzingen in de wetgeving van voor 2008 naar Boek XI zonder verdere onderscheiding. Door nu specifiek te verwijzen naar de artikelen XI.165 en XI.205 en naar Titel 5 van boek XI, drukt de fiscale wetgever de intentie uit om alleen rekening te houden met deze artikelen en deze titel, zonder andere artikelen of titels te betrekken bij de toepassing van de fiscale wetsbepalingen. Dit impliceert een nauwere omschrijving van de begrippen 'werken', 'prestaties' en 'auteursrechten en naburige rechten' binnen het fiscale domein. Het aannemen van een wettelijke bepaling die geen nauwere omschrijving van deze fiscale begrippen biedt, zou in strijd zijn met de intentie van de wetgever om terug te keren naar de ratio van 2008 en zou dus een nutteloze wetswijziging zijn.⁸⁹

52. Het niveau van bescherming van het bijzonder belastingregime is bij deze vereisten laag omdat creativiteit al snel aangetoond kan worden, dit maakt dat er ruimte is voor interpretatie.⁹⁰ Het is duidelijk dat dit criterium uit het materieel toepassingsgebied breed wordt geïnterpreteerd en bijgevolg veel beschermt. Wanneer bijvoorbeeld een influencer een selfie maakt met een specifiek product en hier vervolgens een effect op toepast, kan er gesteld worden dat hij/zij zijn eigen vorm van creativiteit er aan toevoegt. Daarnaast schreef de Dienst Voorafgaande Beslissingen (hierna: DVB) in zijn jaarverslag van 2021: *"Aan de DVB werd gevraagd of de vergoedingen die toegekend worden door de vennootschap van mevrouw X voor de overdracht van auteursrechten op de door haar als bestuurder gecreëerde werken (performance / online modeshow) als een roerend inkomen in de zin van artikel 17, §1, 5° WIB92 kunnen worden beschouwd. Het gaat hier louter om publicitaire werkzaamheden die niet in aanmerking kunnen komen als auteursrechtelijk beschermde werkzaamheden."*⁹¹ Het passen en demonstreren van kledij is dus geen roerend inkomen en wordt gezien als een publicitaire werkzaamheid.

53. De geïnterviewde taks specialist gaf de visie binnen zijn bedrijf hieromtrent: *"Dat begrip letterkunde of kunst wordt juridisch gezien breed opgevat. De fiscus bekijkt dat iets strikter. Juridisch gezien is een handleiding van een product eigenlijk auteursrechtelijk beschermd, maar de fiscus bekijkt dat iets strenger en zegt als je gewoon technisch een tekening maakt of de werkelijkheid gaat weergeven dan komt er weinig creativiteit bij kijken. Je kunt als auteur weinig andere keuzes maken dan. Maar er is natuurlijk zo wat die "grijze zone" waar influencers misschien ook onder vallen. Dus de eerste pijler is eigenlijk: "valt dat er überhaupt onder"⁹². Voor influencers gaat het dan bijvoorbeeld om vlogs of content die gecreëerd wordt*

⁸⁹ M. VERMEESCH, W. VERHOEYE. "Nieuw regime auteursrechten: ceci n'est pas une pipe", Fiscale Actualiteit nr. 2023/03, (1) 3.

⁹⁰ S. GEIREGAT, "Originaliteitsdrempel in het auteursrecht: *how low should we go?*" (noot onder Antwerpen 8 september 2021), NJW 2022, 703-704.

⁹¹ FOD FINANCIËN, "Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken jaarverslag 2021", 2021, 25.

⁹² Dit is het materiële toepassingsgebied.

waarin een product wordt gepromoot dat valt binnen de marketingsector en daar wordt het wel aanvaard dat dat auteursrechtelijk beschermde werken zijn. Wat de reclamesector doet is creatief en valt dan onder kunst. Of bijvoorbeeld als je kleren laat zien, maar zonder meer dan zou het er niet onder vallen. Bij influencers kan je de vraag stellen: hoeveel creativiteit heb je erin gestoken? Is het puur uw gezicht laten zien of als het bedrijf specifiek vraagt: promoot een bepaalde frisdrank op een zonnige locatie dan kan je daar zelf iets bij vertellen en daar heb je in mijn ogen voldoende creativiteit om daaronder te vallen.⁹³

A.2) derde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: intentionaliteitsvereiste

54. Inkomsten die onder het materiële toepassingsgebied vallen, zijn inkomsten:

"Met het oog op de exploitatie of het daadwerkelijk gebruik van deze rechten, behalve in het geval van een gebeurtenis veroorzaakt buiten de wil van de overeenkomstsluitende partijen overeenkomstig de eerlijke beroepsgebruiken, door de verkrijger, de licentiehouder of een derde;"

55. De beweegreden, die met de Programmawet is toegevoegd, is dat de overdracht of licentie plaatsvindt met het oog op de exploitatie of het daadwerkelijk gebruik van deze rechten.⁹⁴ De wet van 16 juli 2008 had met opzet dit niet toegevoegd, wat maakte dat het toepassingsgebied ook ruimer kon worden geïnterpreteerd.⁹⁵ Anno 2024 is het van belang rekening te houden met het oogmerk van de partijen om uiteindelijk gekwalificeerd te kunnen worden als roerend inkomen.⁹⁶

Een opmerking hierbij uit het interview was: *"Ten eerste oogmerk van exploitatie, dus die auteursrechten die draag je over om daar ook effectief iets mee te doen, maar dat gaat eigenlijk altijd het geval zijn als je als influencer rechtstreeks werkt voor een bedrijf dan ga je sowieso die auteursrechten overdragen voor exploitatie.⁹⁷"*

B) Personeel toepassingsgebied artikel 17, §1, 5° WIB 92

B.1) vierde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: bezit van een kunstwerkattest

56. Deze inkomsten moeten daarnaast ook voldoen aan het personeel toepassingsgebied van in artikel 17, §1, 5°, vierde streepje WIB 92 om gekwalificeerd te worden als roerend inkomen:

"Op voorwaarde dat de voormelde oorspronkelijke rechthebbende beschikt over een kunstwerkattest;"

⁹³ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

⁹⁴ Art. 17, §1, 5° derde streepje WIB 92.

⁹⁵ Amendement nr. 7 (Ph. MONFILS) bij Voorstel wet 2008, *Parl.St.* Senaat 2007-08, nr. 4S119/3, 1-2.

⁹⁶ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg back to its roots?" *AFT* 2023/12, (6) 25.

⁹⁷ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

57. De ontwerpers van de Programmawet stelden dat het personeel toepassingsgebied van de wet van 16 juli 2008 veel te breed was.⁹⁸ Daarom wordt er in de herziene wetgeving in het vierde en vijfde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92 een onderscheid gemaakt tussen enerzijds belastingplichtigen die een kunstwerkatteest bezitten⁹⁹ en anderzijds een restcategorie van belastingplichtigen.¹⁰⁰ Artikel 7, §1 van de Kunstwerkerswet bepaalt dat elke persoon die “een professionele artistieke praktijk in de kunsten aantoon” een kunstwerkatteest kan aanvragen.¹⁰¹

De vraag of influencers die een activiteit ontplooiën op sociale media of vloggers hieronder vallen, wordt in de memorie van de Kunstwerkerswet negatief beantwoord.¹⁰² Zoals uit het interview naar voren komt, is het opmerkelijk dat succesvolle kunstenaars zelden of nooit een beroep doen op dit atteste: “*Dat kunstwerkatteest dat is bedoeld voor kunstenaars die een uitkering gaan vragen tussen kunstwerken door. Dus een succesvolle kunstenaar gaat dat zelfs niet aanvragen.*”¹⁰³ Hierna zal geanalyseerd worden of influencers zouden kunnen vallen onder de volgende restcategorie.¹⁰⁴

B.2) vijfde streepje van artikel 17, §1, 5° WIB 92: mededeling aan publiek

58. “*Bij gebrek daaraan¹⁰⁵, dat de rechthebbende in het kader van de overdracht of de verlening van een licentie in overeenstemming met de eerste drie streepjes deze rechten overdraagt of in licentie geeft aan een derde voor mededeling aan het publiek, voor openbare uitvoering of opvoering, of voor reproductie.*”

De restcategorie moet aan bijkomende voorwaarden voldoen, namelijk dat de auteursrechten moeten worden overdragen of gelicenseerd met als doel: “*de mededeling aan publiek, openbare uitvoering of opvoering of voor reproductie.*”¹⁰⁶

59. Het doel van de fiscale wetgever was om te verwijzen naar het publieke mededelingsrecht in de breedste zin van het woord. Dit omvat zowel live-optredens als andere vormen van mededelingen ‘bij de bron’. Doorheen verschillende arresten bedoelde het Hof hiermee: “*niet louter openbaar in familiekring of binnen een beperkte groep van personen die een zodanig nauwe, intieme band van familiale of sociale aard delen dat die kan worden gelijkgesteld aan een familiekring.*”¹⁰⁷ Volgens het Hof van Justitie vallen situaties van ‘doorgifte of wederdoorgifte’ aan een publiek ook onder dit begrip. Het mededelingsrecht moet in

⁹⁸ Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-2023, nr. 3015/1.

⁹⁹ Art. 17, §1, 5° vierde streepje WIB 92.

¹⁰⁰ Art. 17, §1, 5° vijfde streepje WIB 92.

¹⁰¹ Art. 7, §1 Wet 16 december 2022 tot oprichting van de Kunstwerkcommissie en tot verbetering van de sociale bescherming van de kunstenaars, *BS* 27 december 2022.

¹⁰² MvT bij het wetsontwerp tot oprichting van de Kunstwerkcommissie en tot verbetering van de sociale bescherming van kunstenaars, *Parl.St.* Kamer 2021-22, nr. 55K2864/1, (4) 17.

¹⁰³ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

¹⁰⁴ Art. 17, §1, 5° vijfde streepje WIB 92.

¹⁰⁵ Hiermee wordt bedoeld: *bij gebrek aan een kunstwerksatteste.*

¹⁰⁶ Art. 17, §1, 5° vijfde streepje WIB 92.

¹⁰⁷ Cass. 25 mei 1972, *Arr.Cass.* 1972, 899; Cass. 27 februari 1975, *Arr.Cass.* 1975, 736; Cass. 26 september 1996, AR C.95.0380.F; Cass. 26 september 1996, AR C.95.0385.F; Cass. 8 oktober 1999, AR C.98.0078.F; Cass. 18 februari 2000, AR C.980517.F; Cass. 21 november 2003, AR C.02.0347.F; Cass. 26 januari 2006, AR C.05.0219.N.; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, “Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelijke weg back to its roots?” *AFT* 2023/12, (6) 32.

overeenstemming geïnterpreteerd worden met EU-rechtspraak.¹⁰⁸ In de voorbereidende documenten worden enkele voorbeelden genoemd die ook onder het publieke mededelingsrecht vallen, zoals de verspreiding van werken op digitale platforms of via informatienetwerken.¹⁰⁹

Ook hier geeft het interview een interessant voorbeeld: *“Bij die mededeling aan het publiek, mag het dus niet gedeeld worden aan mensen die behoren tot een private groep. Als je video-content op YouTube zet dan vervul je altijd die voorwaarden of foto’s plaatst op Instagram met uw volgers dan ook. OnlyFans bijvoorbeeld staat er dan om bekend dat er dingen worden gemaakt specifiek voor iemand, dat zou misschien niet voldoen aan die voorwaarde. Dat is weer een grijze zone dan.”*¹¹⁰

De Programmawet heeft dit ingevoerd met het doel het fiscale stelsel ook te reserveren voor situaties waarin het brede publiek genot heeft van de ‘werken’.¹¹¹ De herziene wet beoogt misbruik te voorkomen en enkel inkomsten te omvatten die voortkomen uit overdrachten en licenties gericht op exploitatie voor een breed publiek. Naast de vereiste van het bezit van een kunstwerkattest, is er nu ook een restcategorie die vrij ruim kan worden geïnterpreteerd. Hierdoor blijft het toepassingsgebied in de praktijk mogelijk nog steeds erg breed, wat kan resulteren in voortdurende mogelijkheden voor misbruik. In essentie betekent dit dat rechthebbenden zonder een kunstwerkattest vrij snel binnen het toepassingsgebied kunnen vallen, als gevolg van de ruime interpretatie van de begrippen ‘publieke mededelingsrecht’ en ‘reproductierecht’.¹¹²

60. In aanvulling op de wettelijke voorwaarden van auteursrechten, is het belangrijk om te benadrukken dat hoewel een officiële overeenkomst niet wettelijk vereist is, het toch belangrijk is in de praktijk, vooral voor influencers. Dit wordt onderstreept door het volgende citaat uit het interview: *“Los van het fiscale, moet inderdaad de juridische realiteit kloppen. Bij controles wordt er die vraag gesteld of je de auteursrechten hebt overgedragen en of daar iets over wordt vermeld in het contract met het bedrijf van de samenwerking bijvoorbeeld. Als je met een vennootschap werkt dan komt de vergoeding auteursrechten uit de vennootschap naar u en dan zou je eigenlijk een overeenkomst moeten hebben tussen uzelf en uw eigen vennootschap zodat je de vergoeding afsprekt en zegt dat er auteursrechten worden overgedragen. Normaal wanneer je als influencer rechtstreeks vanuit een bedrijf vergoeding auteursrechten ontvangt dan zou je dat ook op je factuur moeten zetten hoeveel je factureert als auteursrechten. Strikt genomen zou je die splitsing op je factuur moeten maken.”*¹¹³

2.1.2.2. Toepassing in concreto van de kwalificatie als roerend inkomen

61. Na een uitgebreide bespreking van het toepassingsgebied van artikel 17, §1, 5° WIB 92, kan het aangeven van sommige inkomsten van influencers als roerend dus toch nog een mogelijke piste zijn. Een concreet voorbeeld van een inkomstenbron die voortvloeit uit het creëren van content op sociale media is

¹⁰⁸ Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-2023, nr. 3015/1, 65.

¹⁰⁹ Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-2023, nr. 3015/1, 64.

¹¹⁰ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

¹¹¹ Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-2023, nr. 3015/1, 55.

¹¹² S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, “Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg back to its roots?” *AFT* 2023/12, (6) 35.

¹¹³ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

het ontvangen van vergoedingen voor gesponsorde berichten, zoals het maken van een selfie met een shampoo om reclame te maken voor een shampoo-bedrijf.

Mevrouw Dierick van CD&V & de Dienst Voorafgaande Beslissingen (hierna: DVB) benadrukte dat inkomsten uit een reclamewerk niet als roerend moeten worden aangegeven, maar als beroepsinkomsten moeten worden beschouwd. Om deze kwestie verder te bespreken, wordt het nieuwe toepassingsgebied van het auteursrechtenvergoedingsregime getoetst aan een specifieke casus waarbij een influencer een contract sluit met shampoo-bedrijf X. De selfies die de influencer maakt met de shampoo zijn auteursrechtelijk beschermd en kunnen worden gekwalificeerd als artistieke werken. Het shampoo-bedrijf verbindt zich om de selfies te gebruiken als reclame op zijn website.

Deze selfie moet worden beschouwd als een werk van letterkunde of kunst, wat een creatie van de menselijke geest is, en juridisch te onderscheiden valt van de fysieke drager, in dit geval de smartphone of camera. Verder moet het werk origineel zijn, zoals aangetoond in rechtspraak waar selfies als 'origineel' werden beschouwd vanwege specifieke poses, effecten of de aanwezigheid van specifieke producten.¹¹⁴ Het bedrijf zal vervolgens de influencer een vergoeding geven voor het recht om de foto te gebruiken op hun sociale mediaplatformen. Dit wordt meestal geregeld via een licentie- overeenkomst waarbij de influencer de foto aan het bedrijf geeft voor het gebruik van de rechten op het werk, waarvoor de influencer royalty's ontvangt. De licentie moet vervolgens worden verleend met het oog op de exploitatie of het daadwerkelijke gebruik van deze rechten. Het is dus relevant dat het bedrijf van plan is deze foto te gebruiken voor reclamedoelinden, zelfs als dit uiteindelijk niet gebeurt. Het is voldoende dat het bedrijf de intentie heeft om dit te doen.

Naast het uitgebreide materiële toepassingsgebied moet ook worden voldaan aan het personeel toepassingsgebied. Hoewel influencers niet expliciet onder de Kunstwerkerswet vallen¹¹⁵, kunnen ze mogelijk wel onder de restcategorie vallen, vooral gezien de verspreiding van werken op digitale platforms. Hoewel Dierick's waarschuwing betrekking had op het vorige auteursrechtvergoedingsregime, kan deze mogelijk ook relevant zijn onder het nieuwe regime, waarbij situaties per geval beoordeeld moeten worden om te bepalen of een influencer onder het toepassingsgebied van artikel 17, §1, 5° WIB 92 valt. Dit benadrukt de rechtsonzekerheid die bestaat voor het beroep "influencer", waarbij de fiscus nauwlettend zal toezien en de rechter uiteindelijk nog altijd het laatste woord heeft.

62. In het licht van auteursrechtelijke overwegingen, wordt benadrukt dat influencers die zelf originele creatieve content produceren, binnen het toepassingsgebied van het auteursrecht vallen. Dit impliceert dat wanneer zij hun creatieve werk op brede schaal delen, in aanmerking kunnen komen voor een vergoeding voor auteursrechten. De nuances van dit concept worden verder verhelderd door de volgende passage uit het interview: *"Onze insteek is dus dat influencers die zelf creatieve content creëren dat die vallen onder dat toepassingsgebied en als ze dat dan breed meedelen dat zij een stuk vergoeding auteursrechten zouden kunnen ontvangen voor hun content. Iets anders is bijvoorbeeld dat je een foto als model neemt, dan volg*

¹¹⁴ Zie o.m. Gent 5 mei 2008, nr. 2007/AR/233, AM 2009, 110; Vz.Rb. Gent 3 september 2001, IRDI 2002, 104, noot E. LAEVENS; Vz.Rb. Brussel 23 juni 2003, AM 2003, 385, noot F. BRISON.

¹¹⁵ MvT bij het wetsontwerp tot oprichting van de Kunstwerkkommissie en tot verbetering van de sociale bescherming van kunstwerkers, *Parl.St.* Kamer 2021-22, nr. 55K2864/1, (4) 17.

*je de instructies van de fotograaf als het merk dat zo wil dat is dan geen creatieve opdracht dus ook geen vergoeding auteursrechten. Maar als het dan gaat om een reclame opdracht om een product te promoten op uw sociale media dan is er vrijheid om dat te doen en dat kan dan wel voor een stuk vergoeding auteursrechten zijn.*¹¹⁶

2.1.2.3. Herkwalificatie van roerend inkomen naar beroepsinkomen

63. Artikel 37, eerste lid WIB 92 stelt: *“Onverminderd de toepassing van de voorheffingen, worden inkomsten van onroerende goederen en van roerende goederen en kapitalen als beroepsinkomen aangemerkt wanneer die goederen en kapitalen worden gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten.*¹¹⁷” Dit artikel wordt ook wel het scharnierartikel genoemd voor de definitieve kwalificatie van auteursrechteninkomen. Het Hof van Cassatie heeft besloten dat het noodzakelijk is om altijd te onderzoeken of de voorwaarden van artikel 37, eerste lid WIB 92 zijn vervuld voordat roerende inkomsten als beroepsinkomen kunnen worden belast.¹¹⁸

A) Uitoefenen van een beroepswerkzaamheid

64. Eerst moet gekeken worden of de roerende goederen die de inkomsten genereren, al dan niet kunnen worden gebruikt voor het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid van de verkrijger van die inkomsten. Per situatie moet er in concreto een beoordeling worden gemaakt of de onlichamelijke roerende goederen (vermogensrechten) worden benut voor beroepswerkzaamheden. Het is de taak van de fiscus om *“het bewijs van professionele affectatie van de betrokken activa te leveren.*¹¹⁹” Met andere woorden, dit vereist dat wordt aangetoond dat de betreffende goederen worden gebruikt voor de uitoefening van de professionele activiteiten van de belastingplichtige.

65. Het Hof van Cassatie heeft ook nader bepaald wat een “beroepsactiviteit” inhoudt: *“een geheel van verrichtingen die zich vaak genoeg voordoen en met elkaar verbonden zijn om een gewone en voortgezette bezigheid op te leveren en die niet bestaan in het normale beheer van een privévermogen.*¹²⁰” Om de kwalificatie als beroepsinkomen verder in te vullen, is het nodig rechtspraak en rechtsleer te raadplegen. Zo heeft het Hof van Cassatie criteria ontworpen die kunnen helpen bij de kwalificatie als beroepsinkomen. Het moet gaan om (1) een frequente handeling, (2) een onderlinge verbondenheid tussen de handelingen, (3) doorlopend karakter van de handelingen, (4) vorm van organisatie, en (5) samenhang met het dagdagelijks beroep.¹²¹ Bovendien houdt de FOD Financiën rekening met enkele feitelijke omstandigheden bij de kwalificatie als een beroepsinkomen. Wanneer een influencer geld ontvangt in ruil voor het plaatsen van content op zijn of haar sociale mediakanaal dan betekent dit dat de influencer gecontacteerd wordt voor commerciële doeleinden en wordt dit gezien als het ontvangen van een loon. Ook indien er opdrachten

¹¹⁶ Zie BIJLAGE 4: Interview met taks specialist.

¹¹⁷ Art. 37, eerste lid WIB 92.

¹¹⁸ Cass. 17 januari 2022, AR F.18.0011.F.

¹¹⁹ Luik 8 maart 2023, 2022/RG/129, *Cour.fisc.* 2023, afl. 8, 192. ; C. COUDRON, “De uitvoerende kunstenaar en de professionaliseringsregel” (noot onder Antwerpen 5 mei 2009), *TFR* 2010, (602) 605.

¹²⁰ Cass. 22 februari 2019, AR F.17.0072.N

¹²¹ Cass. 27 oktober 1983, AR F.602.F.

verstrekt worden via een agentschap of tussenpersoon, beschouwt de FOD Financiën dit als een georganiseerde vorm voor het verrichten van beroepsactiviteiten.¹²²

66. Met een ander arrest maakt het Hof van Cassatie ook duidelijk dat de roerende goederen die 'worden gebruikt' voor het uitoefenen van een beroepsactiviteit, niet meteen betekent dat de herkwalficatie naar beroepsinkomen gebeurt wanneer de goederen door de beroepsactiviteit *zijn voortgebracht*.¹²³ Ze moeten dus echt bestemd zijn voor de uitoefening van de beroepsactiviteit, voordat ze worden gezien als beroepsinkomsten. De roerende goederen (lees: vermogensrechten) hebben in die context de betekenis van een productiemiddel waarmee de belastingplichtige zijn activiteit uitvoert. Het is met andere woorden essentieel dat de rechten daadwerkelijk worden ingezet voor de beroepswerkzaamheid op het moment van ontvangst van de vergoedingen.¹²⁴ Het Hof van Cassatie komt in 2023 met het oordeel dat auteursrechtenvergoedingen wel als roerende inkomsten belastbaar zijn "wanneer de cessie of concessie *kadert in de uitoefening van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten*, doch in dat geval slechts indien en in zover zij lager liggen dan of gelijk zijn aan 37.500 euro (te indexeren).¹²⁵" Er valt dus te concluderen dat de interpretatie van het Hof geval per geval bekeken dient te worden.¹²⁶

B) Drie financiële drempels

67. Daarna moet rekening worden gehouden met drie financiële drempels. In tegenstelling tot het eerdere stelsel van de auteursrechtenvergoedingen waar slechts één drempel van 37.500 euro¹²⁷ bestond, heeft de Programmawet ervoor gezorgd dat drie nieuwe drempels werden ingevoerd die bepalen of het een roerend inkomen is. Er bestaat nu een bredere toepassing om auteursrechtenvergoedingen te herkwalficeren als inkomsten uit beroepsactiviteiten.¹²⁸ Inkomsten zullen worden geherkwalficeerd als beroepsinkomsten onder de volgende voorwaarden:

Ten eerste mag het gemiddelde inkomen uit auteursrechten en naburige rechten, vastgesteld voor de toepassing van de eerder genoemde beperkingen gedurende de vier voorafgaande belastbare tijdperken, het absolute maximumplafond van 37.500 euro niet overschrijden, met uitsluiting van de periode waarin de activiteit is begonnen (= meerjarendrempel). Ten tweede mag de verhouding tussen de totale vergoedingen voor de overdrachten of verleningen van licenties van de auteursrechten en naburige rechten en de totale vergoedingen, inclusief vergoedingen voor geleverde prestaties, meer dan 30% bedragen (= relatieve drempel). Als laatste voorwaarde moet bekeken worden wanneer de inkomsten meer bedragen dan 37.500 euro (= absolute jaarlijkse drempelbedrag). Het blijkt uit de parlementaire voorbereidingen dat

¹²² FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar-inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro>). Geraadpleegd op 10 oktober 2023.

¹²³ Cass. 10 november 2017, AR F.14.0076.F, F.14.0079.F

¹²⁴ L. BROSENS, "De kwalificatie van vergoedingen ontvangen naar aanleiding van de overdracht of licentie van intellectuele eigendomsrechten door een natuurlijke persoon: een stand van zaken", *TFR* 2013, (153) 161. ; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" *AFT* 2023/12, (6) 42.

¹²⁵ Cass. 24 maart 2023, AR F.21.0052.N.

¹²⁶ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" *AFT* 2023/12, (6) 42; Rb. Marche-en-Famenne 13 september 2023, nr. 21/209/A, 22/84/A.

¹²⁷ Te indexeren.

¹²⁸ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" *AFT* 2023/12, (6) 32.

de drempels in de volgorde, zoals hierboven, moeten worden gehanteerd, in tegenstelling tot hoe het in de wet geschreven staat.¹²⁹

68. In de memorie van de Programmawet werd het instellen van de drempels verdedigd als een middel om te voorkomen dat de vergoeding voor de 'arbeid' die wordt verricht bij het creëren van het werk, of een deel daarvan, onterecht wordt behandeld als roerende inkomsten. Hierdoor zou het niet onderhevig zijn aan de progressieve belasting die van toepassing is op beroepsinkomsten.¹³⁰

69. Concluderend kan er gesteld worden dat wanneer geen van de drie drempels overschreden wordt de belasting van de auteursrechtenvergoeding als beroepsinkomen is uitgesloten. Ook dit heeft het Hof van Cassatie bevestigd in recente rechtspraak: "*uit de samenhang van artikel 17, § 1, 5° WIB 92 en artikel 37, lid 1 en 2 WIB 92 volgt dat inkomsten verkregen uit de overdracht of de licentieverlening van auteursrechten als roerende inkomsten en niet als beroepsinkomsten belastbaar zijn binnen de wettelijke grenzen.*"¹³¹

70. Vergoedingen die voortkomen uit auteursrechten en naburige rechten die worden gebruikt voor de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige, vallen onder bepaalde voorwaarden niet automatisch onder de categorie beroepsinkomsten. Om geherkwalificeerd te worden als beroepsinkomsten, moeten deze vergoedingen een van de drie drempeldragen overschrijden, zoals bepaald in artikel 37 WIB 92. Als een auteursrechtenvergoeding onder deze drempels blijft, maakt het niet uit of de auteursrechten worden gebruikt voor de beroepswerkzaamheid. Dit leidt tot het onweerlegbare vermoeden dat de inkomsten uit auteursrechten niet professioneel worden aangewend als ze onder de drempel blijven. Echter, als één van de drempelbedragen wordt overschreden en de auteursrechten worden gebruikt voor de beroepswerkzaamheid, heeft dit gevolgen voor de kwalificatie en belastbaarheid van de vergoeding volgens artikel 37 WIB 92.¹³²

Het is belangrijk om de focus te behouden en verder niet dieper in te gaan op de werking van de drempels in de praktijk, aangezien verder onderzoek hiernaar buiten de scope van deze masterscriptie zou vallen.

71. Naast artikel 37 WIB 92 bestaat er natuurlijk ook de mogelijkheid voor de fiscus om te bewijzen dat de zogenaamde auteursrechtenvergoeding in werkelijkheid niet zo een soort vergoeding is. De fiscus zou dan expliciet moeten aantonen waarom de voorwaarden van in artikel 17, §1, 5° WIB 92 niet zijn vervuld. De administratie draagt dus de bewijslast omdat er voor de belastingplichtige het vermoeden van de juistheid van de aangifte geldt.¹³³ Wanneer de administratie dit concreet bewijs voorlegt, heeft dit als gevolg dat er zal worden geacht dat er nooit een auteursrechtenvergoeding bestond.¹³⁴

¹²⁹ Art. 37, lid 2 WIB 92 ; Verslag C. LEYSEN en M. VAN HEES Programmawet, nr. 55K3015/14, 63 en 70-71.

¹³⁰ Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-2023, nr. 3015/1, 61.

¹³¹ Cass. 24 maart 2023, AR F.21.0052.N, overw. 12 en 14, *ICIP* 2023, afl. 2, 365, noot V. CASSIERS.

¹³² Art. 37 WIB 92; S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots?*" *AFT* 2023/12, (6) 45.

¹³³ Art. 339 WIB 92.

¹³⁴ S. GEIREGAT, G. VANDENBOSSCHE, "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots?*" *AFT* 2023/12, (6) 40.

C) Toepassing in concreto van de herkwalficatie van roerend inkomen naar beroepsinkomen

72. De coördinator van de BBI heeft tijdens het interview een mooie casestudy beschreven waardoor een beter beeld gevormd kan worden over de herkwalficatie van een roerend inkomen naar een beroepsinkomen. In het betreffende geval, wordt een make-upartieste beschreven die regelmatig video's en foto's publiceert op sociale media. Bij aanvang van het onderzoek in 2019 waren haar video's op YouTube al meer dan 25 miljoen keer bekeken, wat haar een aanzienlijke mate van bekendheid gaf. Op dat moment had ze ongeveer 800.000 volgers op haar kanaal. Volgens een tool genaamd "the money calculator", die wordt gebruikt door influencers, werd geschat dat ze tot 2000 euro per post op Instagram kon verdienen. Het onderzoeksteam probeerde inzicht te krijgen in haar inkomstenactiviteiten en merkte op dat ze in haar belastingaangifte auteursrechten had opgegeven, met een bedrag van ongeveer honderdduizend euro. Een discussie ontstond tussen de belastingplichtige (influencer), haar advocaat en de belastinginspecteurs over de aard van deze inkomsten. Hoewel de belastingplichtige auteursrechten had aangegeven, werd betoogd dat deze inkomsten eerder als beroepsinkomen moesten worden gekwalificeerd, gezien de aard van haar werkzaamheden en organisatie. Er werden geen contracten of overeenkomsten gevonden die de overdracht of exploitatie van auteursrechten ondersteunden. Uiteindelijk werd het dossier afgesloten met een akkoord, waarbij werd overeengekomen dat de aangegeven inkomsten als beroepsinkomen zouden worden belast.¹³⁵

2.1.2.4. Kwalificatie als beroepsinkomen dat geen roerend inkomen vormt

73. Afgezien van de eventuele manier om bepaalde inkomsten aan te geven als roerend inkomen, moeten influencers bepaalde inkomsten aangeven als beroepsinkomen. Inkomsten uit beroepsmatige activiteiten omvatten alle opbrengsten die direct of indirect voortvloeien uit werkzaamheden van welke aard dan ook, evenals inkomsten die gelijkgesteld worden aan dergelijke arbeidsopbrengsten.¹³⁶ Er dient sprake te zijn van herhaalde handelingen die doorgaans een regelmatig of duurzaam karakter vertonen.¹³⁷ Deze definitie wordt bevestigd door artikel 23, §1 WIB 92.

74. Zoals eerder uiteengezet, zijn criteria doorheen de rechtspraak ontstaan om te bepalen of een inkomen gekwalificeerd moet worden als beroepsinkomen. De door het Hof van Cassatie vastgestelde criteria omvatten: (1) frequentie van de handelingen, (2) onderlinge verbondenheid tussen de handelingen, (3) continuïteit van de handelingen, (4) aanwezigheid van een vorm van organisatie, en (5) verband met het dagelijkse beroep.¹³⁸ Een zorgvuldige afweging dient te worden gemaakt tussen de verschillende criteria om te bepalen of de inkomsten van een influencer als beroepsinkomen moeten worden aangegeven.

75. De FOD Financiën benadrukt dat bepaalde feitelijke omstandigheden de kwalificatie als beroepsinkomen ondersteunen. Zo wordt bijvoorbeeld betaling in gelden meestal gekoppeld aan het hebben van een groot aantal volgers en regelmatige publicaties, waarbij de influencer een duidelijke rol vervult en actief wordt benaderd voor commerciële doeleinden. Ook het ontvangen van opdrachten via een

¹³⁵ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI

¹³⁶ J. COUTURIER, B. PEETERS, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2021, 216.

¹³⁷ Antwerpen 23 december 1991, *FJF* 92/63.

¹³⁸ Cass. 27 oktober 1983, AR F.602.F.

agentschap of tussenpersoon wijst op een georganiseerde aanpak van beroepsactiviteiten.¹³⁹ Het is van belang om deze feitelijke omstandigheden nauwlettend te overwegen om de juiste kwalificatie van de inkomsten van influencers te bepalen.

76. Artikel 23 WIB 92 splitst het beroepsinkomen op in vijf hoofdcategorieën: winst, baten, winst en baten uit eerdere beroepsmatige activiteiten, bezoldigingen en pensioenen.¹⁴⁰ Eens het inkomen als beroepsinkomen gekwalificeerd is, moeten influencers dit inkomen aangeven als baten volgens de FOD Financiën.¹⁴¹ Volgens artikel 27 WIB 92 zijn baten: *“alle inkomsten uit een vrij beroep, een ambt of post en alle niet als winst of als bezoldigingen aan te merken inkomsten uit een winstgevende bezigheid.”* Influencers behoren tot het laatste deel van de definitie, namelijk ‘inkomsten uit een winstgevende bezigheid’. Hiermee worden bedoeld: *“alle personen die onder een of andere vorm vergoeding voor hun werkzaamheden ontvangen, wanneer die werkzaamheden een geheel van verrichtingen vormen die voldoende talrijk en onderling verbonden zijn om een gewone en voortgezette bezigheid uit te maken, en zij een beroepskarakter hebben, d.w.z. vallen buiten de grenzen van het normaal beheer van een privévermogen.”*¹⁴² Artikel 27 WIB 92 maakt ook duidelijk welke baten hier nu precies onder vallen: *1° de ontvangsten, 2° de voordelen van alle aard verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid...*¹⁴³

Neem ter illustratie het voorbeeld dat een influencer wekelijks kledij ontvangt van een kledingbedrijf in ruil voor het maken van reclame hieromtrent. De kledij is een vergoeding in natura verkregen naar aanleiding van het verrichten van een beroepswerkzaamheid. Deze vergoeding is volgens artikel 23, §1, 2° en artikel 27, 2° WIB92 belastbaar als baat.¹⁴⁴ Voordelen in natura, anders dan in geld, worden volgens de bepalingen van artikel 36, eerste lid WIB 92, toegerekend op basis van hun werkelijke waarde voor de ontvanger. Het voordeel dient in principe te worden vastgesteld in verhouding tot de waarde ervan voor de begunstigde. Hierbij geldt als leidraad dat de waarde van het voordeel overeenkomt met het bedrag dat de ontvanger onder normale omstandigheden zou moeten besteden om een vergelijkbaar voordeel te verkrijgen. De kostprijs voor de verstrekker is in principe van minder belang.¹⁴⁵

Die baat dient te worden aangegeven in sectie 2 van de belastingaangifte onder de noemer ‘baten’ (vak XVII, code 1650/2650).¹⁴⁶ Deze kwalificatie is van toepassing op alle producten, koopwaar, artikelen of andere goederen welke de influencer krijgt van het kledingbedrijf.¹⁴⁷

77. Behalve de artikelen, producten, koopwaren of andere diverse goederen die influencers krijgen in ruil voor een beroepswerkzaamheid, krijgen influencers ook soms gratis producten toegestuurd. In het geval dat influencers ongevraagd producten of diensten ontvangen zonder daar promotie voor te maken,

¹³⁹ FOD FINANCIËN, “Moet ik als influencer ook iets aangeven in de aangifte in de personenbelasting?”, <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/inkomen/influencers#q2>, geraadpleegd op 22/03/2024.

¹⁴⁰ Art. 23, §1 WIB 92.

¹⁴¹ Art. 23, §1, 2° WIB 92; FOD FINANCIËN, “Moet ik als influencer ook iets aangeven in de aangifte in de personenbelasting?”, <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/inkomen/influencers#q2>, geraadpleegd op 22/03/2024.

¹⁴² Cass. 16 januari 1997, FJF 97/129; Cass. 6 mei 1969, Bull.Bell. nr. 469, p. 1945; J. COUTURIER, B. PEETERS, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2021, 227.

¹⁴³ Art. 27, °1 en °2 WIB 92.

¹⁴⁴ J. COUTURIER, B. PEETERS, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2021, 227.

¹⁴⁵ Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 11 maart 2022, nr. 926, 121-123. (L. DIERICK, antw. V. VAN PETEGHEM).

¹⁴⁶ Artikel 23, §1, 2° en Art. 27 WIB 92.

¹⁴⁷ Vr. en Antw. Kamer 2019-2020, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO).

blijft de waarde van deze ontvangen goederen in principe belastbaar. Dit geldt omdat de producten of diensten worden verkregen in de hoedanigheid van influencer.¹⁴⁸

2.1.2.5. Toepassing in concreto van de kwalificatie als beroepsinkomen

78. De door het Hof van Cassatie vastgestelde criteria bestaan uit: (1) frequentie van de handelingen, (2) onderlinge verbondenheid tussen de handelingen, (3) continuïteit van de handelingen, (4) aanwezigheid van een vorm van organisatie, en (5) verband met het dagelijkse beroep.¹⁴⁹

79. Frequentie van de handelingen – bijvoorbeeld een influencer die regelmatig content publiceert, zoals dagelijkse video's of wekelijkse blogposts, vertoont een hoge frequentie van handelingen. Deze herhaalde activiteit duidt op een beroepsmatige aanpak.

80. Onderlinge verbondenheid tussen handelingen – bijvoorbeeld een influencer die consistent content deelt die gerelateerd is aan een specifiek thema of niche, waarbij de ene post voortbouwt op de vorige, vertoont onderlinge verbondenheid tussen de handelingen. Dit kan wijzen op een georganiseerde en professionele aanpak.

81. Continuïteit van handelingen – bijvoorbeeld een influencer die gedurende langere tijd actief blijft en een consistente stroom aan content levert, toont continuïteit in hun activiteiten. Dit suggereert een langdurig en duurzaam beroepsmatig karakter.

82. Aanwezigheid van een vorm van organisatie – bijvoorbeeld een influencer die samenwerkt met een agentschap of managementteam om sponsordeals te onderhandelen en evenementen te plannen, vertoont een georganiseerde aanpak. Deze structuur wijst op een professionele benadering van hun activiteiten. Een voorbeeld van dergelijke professionele praktijk is te vinden in affiliate marketing, waarbij influencers inkomsten genereren door middel van affiliatielinks die zij delen op hun platforms. Deze links leiden naar producten of diensten van adverteerders, en wanneer een volger via deze link tot aankoop overgaat, ontvangt de influencer een commissieloon. Dit loon wordt ook gekwalificeerd als beroepsinkomen.¹⁵⁰

83. Verband met het dagelijks beroep – bijvoorbeeld een influencer wiens inkomsten hoofdzakelijk voortkomen uit hun activiteiten uit sociale media, waarbij ze producten promoten, gesponsorde berichten plaatsen, deelnemen aan affiliate marketing, heeft een direct verband met hun dagelijkse beroep als influencer. Dit criterium doet zich met name voor bij acteurs of zeer bekende influencers, waarvan de inkomsten grotendeels afkomstig zijn van hun activiteiten op sociale media.

84. Het bepalen of inkomsten van influencers gekwalificeerd moeten worden als beroepsinkomen blijft afhankelijk van een reeks criteria en feitelijke omstandigheden. Voorbeelden van situaties illustreren deze variëteit: inkomsten van OnlyFans worden over het algemeen beschouwd als beroepsinkomsten onder

¹⁴⁸ FOD FINANCIËN, "Moet ik als influencer ook iets aangeven in de aangifte in de personenbelasting?", <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/inkomen/influencers#q2>, geraadpleegd op 22/03/2024.

¹⁴⁹ Cass. 27 oktober 1983, AR F.602.F.

¹⁵⁰ N. BASTIAENS, "Loon", in N. BASTIAENS, *Loonfiscaliteit*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2022, (5) 7.

baten, omdat het platform fungeert als tussenpersoon tussen abonnees en contentmakers.¹⁵¹ Evenzo worden inkomsten uit gesponsorde content, samenwerkingen en betaalde evenementen als beroepsinkomsten beschouwd, omdat ze in geld worden ontvangen. Deze voorbeelden zijn toepassingen van de feitelijke omstandigheden, vastgesteld door de FOD Financiën, die als indicator dienen om vast te stellen of de inkomsten als beroepsinkomen moeten worden beschouwd.

2.1.2.6. Kwalificatie als divers inkomen

85. Het zou ook kunnen dat bepaalde inkomsten onder de categorie divers inkomen vallen. Artikel 90, °1 WIB 92 bevat de bepaling rond diverse inkomsten: *“een inkomst divers is wanneer het winsten of baten zijn, die occasioneel of toevallig, buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, voortkomen uit enige prestatie, verrichting of speculatie of uit diensten bewezen aan derden, daaronder niet begrepen normale verrichtingen van beheer van een privévermogen bestaande uit onroerende goederen, portefeuillewaarden en roerende voorwerpen.”*¹⁵² Indien de ontvangen inkomsten eerder als occasioneel worden beschouwd, en er geen specifieke organisatiestructuur is opgezet, kunnen deze inkomsten worden geclassificeerd als divers inkomen.¹⁵³ Deze inkomsten worden buiten de beroepswerkzaamheid gerekend, en worden daarom gekwalificeerd als divers.

De laatste zin van de definitie van divers inkomen benadrukt dat normale verrichtingen met betrekking tot het beheer van een privévermogen niet worden opgenomen als divers inkomen. Het normale beheer van het privévermogen krijgt niet steeds eenzelfde invulling. De rechter moet rekening houden met verschillende feitelijke omstandigheden om een verrichting als normaal of abnormaal te kwalificeren. Het ligt bij de fiscus om aan te tonen dat de activiteit buiten het normale beheer valt, waardoor deze als abnormaal wordt beschouwd en niet wordt vrijgesteld.¹⁵⁴

86. Deze inkomsten dienen te worden vermeld in sectie 2 van de belastingaangifte onder vak XV (Diverse inkomsten), code 1200/2200 (Winst of baten uit toevallige of occasionele prestaties, verrichtingen, speculaties of diensten).

87. In principe worden deze inkomsten afzonderlijk belast tegen een tarief van 33%, na aftrek van eventuele kosten.¹⁵⁵

¹⁵¹ P. RENIER, “Is Megan Desaevers een fiscaal genie?”, Knack magazine, 24/01/2023, <https://trends.knack.be/geld/belastingen/is-megan-desaevers-een-fiscaal-genie/>, geraadpleegd op 20 maart 2024.

¹⁵² Art. 90, 1° WIB 92.

¹⁵³ FOD FINANCIËN, “Moet ik als influencer ook iets aangeven in de aangifte in de personenbelasting?”, <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/inkomen/influencers#q2>, geraadpleegd op 22/03/2024.

¹⁵⁴ J. COUTURIER, B. PEETERS, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2021, 334.

¹⁵⁵ Art. 171, 1°, a WIB 92.

2.1.2.7. Toepassing in concreto van de kwalificatie als divers inkomen

88. De coördinator bij de BBI stelde: *"De situaties zijn vrij eenvoudig, in de zin van: ofwel is het aangegeven, ofwel is het niet aangegeven en als het wel aangegeven is, kan je discussie hebben of het een roerend inkomen is of een winst of een baat. Eventueel kan het ook nog een divers inkomen zijn, dat komt meestal voor als dat heel sporadisch is dat je per toeval een inkomen ontvangt uit een onlineactiviteit.¹⁵⁶"* Ook hier blijft het afhankelijk van verschillende criteria om te bepalen of de inkomsten van influencers gekwalificeerd moeten worden als divers inkomen.

89. Occasionele of toevallige inkomsten – bijvoorbeeld een influencer ontvangt een eenmalige betaling voor het plaatsen van een gesponsorde post op hun sociale mediaplatform, zonder dat er sprake is van een doorlopende samenwerking of contract. Deze inkomsten worden beschouwd als occasioneel of toevallig en kunnen worden aangegeven als divers inkomen.

90. Geen specifieke organisatiestructuur – bijvoorbeeld een influencer voert af en toe promoties uit zonder een formele organisatiestructuur op te zetten, zoals het hebben van een managementteam of agentschap. In dit geval worden de ontvangen inkomsten niet gegenereerd binnen een georganiseerde beroepswerkzaamheid en kunnen ze worden beschouwd als divers inkomen.

91. Normale verrichtingen van privévermogen – bijvoorbeeld een persoon post af en toe make-up video's op TikTok, maar promoot geen bepaald merk hiermee en doet dit als hobby. Afhankelijk van het aantal video's dat geplaatst wordt, hoe georganiseerd de persoon ermee bezig is, zal hier geoordeeld worden dat het puur gaat om een hobby en het daarom niet onder het divers inkomen zal vallen. Indien het gaat om normale verrichtingen van het privévermogen, wordt dat inkomen niet belast.¹⁵⁷

92. Feitelijke omstandigheden – bijvoorbeeld een influencer mag af en toe naar events gaan of organiseert zelf workshops, waarbij de inkomsten fluctueren afhankelijk van de deelname. Als deze activiteiten niet regelmatig plaatsvinden en niet als onderdeel van een georganiseerde bedrijfsstructuur worden uitgevoerd, kunnen de verdiende inkomsten worden beschouwd als divers inkomen.

¹⁵⁶ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI

¹⁵⁷ *Supra* nr. 85.

2.2. Influencer in de personenbelasting in Nederland

2.2.1.1. Bron van inkomen

93. Binnen de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) is het inkomen verdeeld in drie boxen. Conform de rangorderegeling wordt bij de beoordeling van een specifiek voordeel of verlies vastgehouden aan de volgorde van de inkomstencategorieën zoals vastgelegd in de wet. Dit impliceert dat het resultaat wordt toegewezen aan de eerstgenoemde categorie in de wet waartoe het behoort, naargelang de classificatie van het voordeel of verlies.¹⁵⁸

94. De eerste toets die moet gebeuren vooraleer er sprake is van belasting is de toets van de bronnentheorie. Enkel wanneer sprake is van een wettelijke erkende bron van inkomen, worden de resulterende opbrengsten beschouwd als onderdeel van het belastbare inkomen.¹⁵⁹ Een bron van inkomen heeft in de Nederlandse inkomstenbelasting enkele kenmerken: de belastingplichtige moet deelnemen aan het economisch verkeer, met die deelname moet de belastingplichtige geldelijk voordeel beogen en dat voordeel moet naar maatschappelijke opvattingen ook redelijkerwijs kunnen worden verwacht.¹⁶⁰

Het eerste kenmerk dat slaat op de deelname aan het economisch verkeer, worden handelingen die plaatsvinden binnen de familiesfeer niet meegerekend.¹⁶¹ Om te weten of het niet eerder een activiteit is die als hobby beschouwd kan worden, moet gekeken worden of de activiteit voorzienbaar verliesgevend is. Deze vereiste is ontstaan door het Kunstschilderes arrest, waar de schilderes niet zo bekend was geworden opdat zij redelijkerwijs had kunnen verwachten om winst te maken.¹⁶² Ook wanneer objectief gezien geen voordeel verwacht kan worden, is geen sprake van een bron van inkomen, want een gunstig resultaat is speculatief in dat geval. Dit vindt zijn grondslag in verschillende Piramidespelarresten.¹⁶³

2.2.1.2. Box 1: werk en woning

95. Wanneer aan de bronnentheorie is voldaan en wanneer er bijgevolg voor influencers sprake is van deelname aan het economisch verkeer kan gekeken worden onder welke box de inkomsten van een influencer zouden vallen. Het is aannemelijk dat de inkomsten van influencers onder box 1 "werk en woning" kunnen worden geplaatst.¹⁶⁴ Ook binnen de boxen geldt de rangorderegeling die hierboven uitgelegd werd.¹⁶⁵

¹⁵⁸ M.L.M. VAN KEMPEN, "Inleiding bron van inkomen" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.01.A, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/inod3dd210659e896ad4d01be40c2c7c8d7e/cursus-belastingrecht-ib-3-0-1-a-inleiding-bron-van-inkomen?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

¹⁵⁹ M.L.M. VAN KEMPEN, "Inleiding bron van inkomen" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.01.A, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/inod3dd210659e896ad4d01be40c2c7c8d7e/cursus-belastingrecht-ib-3-0-1-a-inleiding-bron-van-inkomen?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

¹⁶⁰ *Hoge Raad* 21 december 2018, nr. 17/01760, [ECLI:NL:HR:2018:2390](#)

¹⁶¹ M.L.M. VAN KEMPEN, "De bronkenmerken" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.01.B, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/idpass0c04473c543a4a488dd126e8edb92c7f?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

¹⁶² *Hoge Raad* 1 december 1954, nr. 12 105, [ECLI:NL:HR:1954:AY2725](#)

¹⁶³ *Hoge Raad* 1 februari 2002, nr. 35 848, [ECLI:NL:HR:2002:ZC8134](#); *Hoge Raad* 1 februari 2002, nr. 36 238, [ECLI:NL:HR:2002:AD8763](#); *Hoge Raad* 1 februari 2002, nr. 36 668, [ECLI:NL:HR:2002:AD8765](#).

¹⁶⁴ Art. 3.1, lid 1 Wet IB 2001

¹⁶⁵ *Supra* nr. 93.

96. Al het inkomen uit box 1 wordt met een progressief tarief belast. Het tarief zal bijgevolg oplopen in verhouding met het inkomen. In artikel 2.10 wet IB 2001 staan de schalen voor de progressieve tarieven in Nederland. Voor inkomstenjaar 2024 tot een bedrag van 38.098 euro bestaat een tarief van 9,32 procent, op een bedrag tussen de 38.098 euro en 75.518 euro is een tarief van toepassing van 36,97 procent en de laatste schijf is van toepassing op een bedrag hoger dan 75.518 euro en houdt een tarief in van 49,50 procent.¹⁶⁶ In tegenstelling tot België kent Nederland geen belastingvrije som, maar compenseert dit door middel van diverse heffingskortingen.¹⁶⁷ Verdere uitweiding hierover valt buiten de scope van dit onderzoek.

97. Onder box 1 zijn vijf categorieën van inkomsten te vinden: winst uit de onderneming, loon, resultaat uit overige werkzaamheden, periodieke uitkeringen en verstrekkingen, en inkomsten uit eigen woning.¹⁶⁸ Voor influencers is het belangrijk om de toets van de eerste drie categorieën verder uit te leggen. Door de rangorderegeling is het van belang om elke situatie apart te toetsen aan de eerste categorie en enkel wanneer de kwalificatie hieronder uitgesloten is pas naar de tweede categorie over te gaan, enzoverder. Artikel 3.1, §2 Wet IB 2001 stelt dat *"inkomen uit werk en woning het gezamenlijke bedrag is van: a) de belastbare winst uit onderneming, b) het belastbare loon en c) het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden..."* Ook in Nederland hangt de kwalificatie van inkomsten van influencers af van de omstandigheden.

De vraag kan gesteld worden waarom er vijf verschillende categorieën zijn onder box 1 als het tarief toch hetzelfde is voor elke categorie. Er zijn enkele grondslag verminderende posten zoals de ondernemersaftrek¹⁶⁹, de terbeschikkingstellingsvrijstelling¹⁷⁰, enzoverder. Deze staan opgesomd in artikel 2.10, lid 3 Wet IB 2001 en zijn per categorie verschillend al dan niet van toepassing.

A) *Belastbare winst uit onderneming*

98. Het concept van belastbare winst uit onderneming in Nederland wordt gedefinieerd aan de hand van verschillende criteria die moeten worden beoordeeld om vast te stellen of sprake is van een onderneming volgens de Wet Inkomstenbelasting. Allereerst wordt gekeken naar de aanwezigheid van een onderneming/ondernemer en de intentie om winst te behalen. Deze intentie om winst na te streven vereist een duurzame organisatie, waarbij wordt gekeken naar factoren zoals de aanwezigheid van een opdrachtgever en of de activiteiten incidenteel zijn of eerder structureel.¹⁷¹

¹⁶⁶ Art. 2.10 Wet IB 2001.

¹⁶⁷ RIJKSOVERHEID, "Wat is een heffingskorting en welke heffingskortingen zijn er?", <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/inkomstenbelasting/vraag-en-antwoord/wat-is-een-heffingskorting-en-welke-heffingskortingen-zijn-er>. Geraadpleegd op 3/05/2024.

¹⁶⁸ M.L.M. VAN KEMPEN, "Belastbaar inkomen uit werk en woning (box 1)" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.1.0, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/inoddea06bd55d100a269206fa1b7c331eb1/cursus-belastingrecht-ib-3-1-0-belastbaar-inkomen-uit-werk-en-woning-box-1?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

¹⁶⁹ art. 3.74 Wet IB 2001

¹⁷⁰ art. 3.99 Wet IB 2001

¹⁷¹ M.L.M. VAN KEMPEN, "Het begrip 'onderneming' " in *Cursus Belastingrecht* IB.3.2.1, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 3/05/2024. https://www.inview.nl/document/inodf53c0219252cfa22abcb37c6752a75bd/cursus-belastingrecht-ib-3-2-1-a-art-3-2?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

Volgens artikel 3.4 en 3.5 Wet IB 2001 is een ondernemer: *“De belastingplichtige voor rekening van wie een onderneming wordt gedreven en die rechtstreeks wordt verbonden door verbintenissen betreffende die onderneming. Of de beoefenaar van een zelfstandig beroep.”*¹⁷² Daarnaast bepaalt artikel 3.2 Wet IB 2001 dat de belastbare winst uit de onderneming: *“het gezamenlijke bedrag is van de winst die de belastingplichtige als ondernemer geniet uit een of meer ondernemingen verminderd met de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling.”*¹⁷³

Wanneer regelmatig zakelijk wordt geadverteerd op het internet via een eigen website, of indien geld wordt verdiend door middel van online verkoop van goederen of diensten, of door affiliate-activiteiten, rijst de vraag of er sprake is van ondernemerschap. Dit begrip wordt echter beïnvloed door diverse factoren.¹⁷⁴

99. Indien goederen of diensten gratis worden aangeboden, of enkel binnen de sfeer van hobby of familie, is geen sprake van ondernemerschap. In dit geval bestaat geen verplichting tot het opnemen van gegevens in de aangifte van inkomstenbelasting. Wanneer online goederen of diensten worden verkocht en hier een verwachte winst wordt beoogd, kan er sprake zijn van mogelijk ondernemerschap voor de inkomstenbelasting.¹⁷⁵ Er zijn een aantal vragen waar de Nederlandse Belastingdienst rekening mee houdt om te zien of iemand valt onder het ondernemerschap: hoeveel winst maakt u? Hoeveel tijd spendeert u aan uw werkzaamheden? Wie zijn uw opdrachtgevers? Hoe maakt u de onderneming bekend aan de buitenwereld, bijvoorbeeld via social media?¹⁷⁶

100. Gezien de diverse aard van influencer-activiteiten en de complexiteit van de criteria voor het kwalificeren als onderneming, is een zorgvuldige beoordeling van elke influencer op individuele basis vereist.

B) Belastbaar loon

101. Wanneer de inkomsten worden uitgesloten van het toepassingsgebied van de belastbare winst uit de onderneming, moet gekeken worden naar de volgende categorie in de Wet IB 2001, namelijk het belastbaar loon.

De Wet op Loonbelasting (hierna WLB) en de Wet IB 2001 kunnen samen worden gelezen. De bepalingen van de WLB hebben een invloed op de fiscale behandeling van de inkomsten onder de Wet IB 2001. Wat relevant is voor influencers, is dat onder de WLB sprake moet zijn van een arbeidsovereenkomst en een gezagsverhouding.

¹⁷² Art. 3.4 & 3.5 Wet IB 2001.

¹⁷³ Art. 3.2 Wet IB 2001.

¹⁷⁴ BELASTINGDIENST, “Uw activiteiten op internet: hebt u een onderneming?”, https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/uw_activiteiten_op_internet_hobby_of_onderneming, geraadpleegd op 14/04/2024.

¹⁷⁵ BELASTINGDIENST, “Uw activiteiten op internet: hebt u een onderneming?”, https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/uw_activiteiten_op_internet_hobby_of_onderneming, geraadpleegd op 14/04/2024.

¹⁷⁶ BELASTINGDIENST, “Wanneer bent u ondernemer voor de inkomstenbelasting?”, https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/, geraadpleegd op 18/04/2024.

102. Voor influencers kan het concept van de gezagsverhouding een uitdaging vormen bij het bepalen van hun arbeidsrelatie met opdrachtgevers. In een klassieke arbeidsverhouding is er sprake van een duidelijke hiërarchie, waarbij de werkgever instructies geeft en controle uitoefent over de werknemer. Echter, bij influencers is de relatie met opdrachtgevers vaak minder traditioneel. Ze behouden vaak een grote mate van autonomie over hun werkzaamheden en creatieve beslissingen, terwijl opdrachtgevers meestal slechts richtlijnen geven voor de promotie van producten of diensten.

Het vaststellen van de aanwezigheid van een gezagsverhouding in de context van influencer-marketing kan dus complex zijn. Het is belangrijk om te analyseren of de opdrachtgever daadwerkelijk controle uitoefent over de influencer, bijvoorbeeld door specifieke instructies te geven over de inhoud van de promotie, of eerder slechts algemene richtlijnen te verstrekken. Als er sprake is van een gezagsverhouding, kan dit wijzen op een arbeidsovereenkomst, wat vervolgens leidt tot de betaling van belasting op belastbaar loon.¹⁷⁷

In artikel 2, lid 1 van de Wet op Loonbelasting van 1964 wordt een "werknemer" gedefinieerd: *"de natuurlijke persoon die tot een inhoudingsplichtige in privaatrechtelijke of in publiekrechtelijke dienstbetrekking staat of van een inhoudingsplichtige loon geniet uit een vroegere privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking van hemzelf of van een ander, dan wel uit een bestaande privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking van een ander."*

Artikel 10 van de Wet op Loonbelasting van 1964 bepaalt het begrip Loon: *"al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking."*

103. Neem de Nederlandse influencer "Lisakorver22" op Instagram en stel dat zij regelmatig samenwerkt met een bepaald bedrijf, zoals een kledingmerk. Lisa plaatst foto's en video's op haar sociale mediaplatform waarin ze producten van dit kledingmerk promoot. Ze ontvangt hiervoor een vergoeding van het bedrijf, bestaande uit geld en gratis kleding. Volgens de wet op loonbelasting van 1964 wordt een "werknemer" gedefinieerd als een natuurlijke persoon die in dienstbetrekking staat tot een werkgever. Artikel 10 van dezelfde wet bepaalt dat loon alles omvat wat wordt genoten uit een dienstbetrekking, inclusief vergoedingen of verstrekkingen die in het kader van die dienstbetrekking worden ontvangen. In dit voorbeeld kan in mijn opinie Lisa als een werknemer worden beschouwd indien er sprake is van een arbeidsovereenkomst tussen haar en het kledingmerk. Als Lisa als werknemer wordt beschouwd, moet het kledingmerk loonbelasting inhouden op haar vergoedingen en deze afdragen aan de Belastingdienst.

C) Belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden

104. Indien inkomsten voortkomen uit internetactiviteiten en de persoon niet in loondienst is, echter ook niet wordt beschouwd als ondernemer, worden deze inkomsten voor de inkomstenbelasting gekwalificeerd als "inkomsten uit overige werkzaamheden". De berekening van de winst volgt hetzelfde proces als bij

¹⁷⁷ Art. 3.80 Wet IB 2001

ondernemers. Echter, bepaalde ondernemersregelingen, zoals zelfstandigenaftrek of investeringsaftrek, zijn niet van toepassing bij deze categorie.¹⁷⁸

Het begrip "winst uit overige werkzaamheden" wordt gedefinieerd als: "*het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit één of meer werkzaamheden die geen belastbare winst of belastbaar loon genereren*".¹⁷⁹ Dit is een afzonderlijke categorie onder box 1 en wordt beschouwd als een restcategorie.¹⁸⁰ Voorbeelden hiervan zijn onder andere het geven van lezingen, freelancewerkzaamheden, sporadisch advies verlenen, artiesten, kunstenaars of het bekleden van politieke functies. Gemeenschappelijk voor deze groep individuen is dat zij allen arbeid verrichten binnen het economisch domein, dat zij hieruit een geldelijk voordeel beogen en dat ze dat ook mogen verwachten.¹⁸¹

Wanneer iemand via internetactiviteiten geld verdient door bijvoorbeeld gesponsorde berichten op sociale media te plaatsen, het promoten van producten of diensten, of het creëren van gesponsorde inhoud op platforms zoals YouTube of TikTok, kan dit worden beschouwd als "werkzaamheden die geen belastbare winst of belastbaar loon genereren". Hoewel deze personen niet altijd als traditionele ondernemers worden beschouwd, verrichten ze wel arbeid binnen het economisch domein, met als doel financieel voordeel te behalen uit hun activiteiten.

105. Influencers zouden naar mijns inziens dus onder de categorie "winst uit overige werkzaamheden" kunnen vallen omdat zij arbeid verrichten, geldelijk voordeel nastreven en dit ook kunnen verwachten, zonder dat zij formeel als ondernemers worden beschouwd.

106. Gezien de diepgaande verkenning van roerend inkomen en de potentiële toepassing ervan op de inkomsten van influencers in België, is het van belang om ook kort de aandacht te richten op de auteursrechten in Nederland. Inkomsten uit auteursrechten worden in Nederland geplaatst onder deze categorie van inkomsten, wat fungeert als een algemeen vangnet voor inkomsten uit arbeid binnen box 1 van het belastingstelsel.¹⁸² Binnen de Nederlandse auteurswet, zoals vastgelegd in artikel 1, wordt het auteursrecht gedefinieerd als: "*het uitsluitend recht van den maker van een werk van letterkunde, wetenschap of kunst, of van diens rechtverkrijgenden, om dit openbaar te maken en te vereenvoudigen, behoudens de beperkingen, bij de wet gesteld*".¹⁸³ Artikel 10 van dezelfde wet omvat een uitgebreide lijst van creatieve werken, waaronder fotografische- en filmwerken die relevant kunnen zijn voor influencers.¹⁸⁴ Het blijkt echter niet uit dit onderzoek of influencers in Nederland op dezelfde wijze als in België mogelijk misbruik maken van de auteurswet door hun inkomsten onjuist aan te geven. Het is echter opmerkelijk dat

¹⁷⁸ BELASTINGDIENST, "Uw activiteiten op internet: hebt u een onderneming?", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/uw_activiteiten_op_internet_hobby_of_onderneming, geraadpleegd op 14/04/2024.

¹⁷⁹ Art. 3.90 Wet IB 2001

¹⁸⁰ MvT, *Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3*, p. 132.

¹⁸¹ M.J. HOOGEVEEN, "Resultaat uit overige werkzaamheden; algemeen" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.4.1, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/inodbda12d7cdd9400122be9d160e786218a/cursus-belastingrecht-ib-3-4-1-resultaat-uit-overige-werkzaamheden-algemeen?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

¹⁸² M.J. HOOGEVEEN, "Rendabel maken auteursrechten, octrooien en dergelijke" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.4.2.H., 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 3/05/2024. https://www.inview.nl/document/inod4c4c3f8fb21b86caf4d0bef0d8b0a243/cursus-belastingrecht-ib-3-4-2-h-rendabel-maken-auteursrechten-octrooien-en-dergelijke?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

¹⁸³ Art. 1 Auteurswet.

¹⁸⁴ Art. 10 Auteurswet.

het belastingtarief binnen box 1 uniform is, zoals eerder besproken, wat naar mijns inziens resulteert in een minder voordelig fiscaal stelsel in Nederland in vergelijking met België.

2.3. Tussenconclusie

107. In het kader van de tweede subonderzoeksvraag is het van belang om de diversiteit aan inkomstenbronnen te begrijpen hoe deze worden gekwalificeerd binnen het belastingstelsel van België en Nederland. Deze analyse benadrukt de complexiteit van de afwegingen die moeten worden gemaakt bij het bepalen van de aard van de inkomsten. Hoewel duidelijk regels bestaan, blijft er onzekerheid heersen tot de kwalificatie van inkomsten als roerend, beroeps of divers inkomen. Dit kan leiden tot rechtsonzekerheid voor influencers.

108. Uit de richtlijnen van de FOD Financiën blijkt dat de fiscus in België streeft naar de kwalificatie van influencer-inkomsten als beroepsinkomen, tenzij ze als divers inkomen worden beschouwd omdat ze slechts heel af en toe gebeuren. Er wordt geen specifieke melding gemaakt van de categorie roerend inkomen. Dit creëert een uitdaging, aangezien bepaalde inkomsten van influencers mogelijk onder deze categorie kunnen vallen. Wanneer deze kwalificatie verkeerd gebeurd is, kan dat leiden tot de herkwalificatie van roerend inkomen naar beroepsinkomen. De juiste kwalificatie is van belang omdat dit voordelig kan zijn wanneer de inkomsten bijvoorbeeld divers of roerend zijn omdat zij een apart tarief hebben, in tegenstelling tot het progressief tarief binnen het beroepsinkomen.

109. In Nederland daarentegen wordt een rangorderegeling gehanteerd waarbij influencer-inkomsten in box 1: werk en woning worden geplaatst. De rangorderegeling houdt in dat de inkomsten worden beoordeeld volgens de volgorde van de inkomstencategorieën zoals vastgelegd in de wet. Hierdoor kunnen influencer-inkomsten vallen onder belastbare winst uit onderneming, belastbaar loon of belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden die allemaal behoren tot box 1. In Nederland bestaat in box 1 een gemeenschappelijk tarief voor elke categorie van inkomsten, maar zijn heffingskortingen die kunnen worden toegepast, waar in deze masterscriptie niet verder op wordt ingegaan.

110. In de praktijk zal het noodzakelijk zijn om de inkomsten van elke influencer individueel te toetsen aan de hand van de relevante criteria binnen elke categorie van inkomens in zowel België als Nederland.

2.4. Indirecte belasting: btw in België

2.4.1. De belastingplichtige en het belastbaar feit in de btw in België

111. Minister Van Peteghem antwoordt in een mondelinge vraag van Vermeersch over de belastbaarheid van inkomsten die verworven worden via digitale platforms: *“Een influencer die dagelijks, wekelijks of maandelijks via sociale media diensten of producten aanbeveelt en in ruil voor die reclamediensten producten of een geldsom ontvangt, is btw-belastingplichtig.”*¹⁸⁵

112. Volgens artikel 4, §1, eerste lid W.BTW. is een belastingplichtige:

*“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.”*¹⁸⁶

Een “geregelde” werkzaamheid impliceert een reeks handelingen, waarbij het mogelijk is dat deze handelingen met verschillende tussenpozen worden uitgevoerd. Het cruciale aspect is dat deze handelingen op een bepaalde regelmaat plaatsvinden.¹⁸⁷ Ook sommige influencers zijn dus btw-plichtig in die mate dat hun prestaties “regelmatig onder bezwarende titel” worden uitgevoerd.¹⁸⁸ Dit betekent concreet dat influencers werkelijk moeten worden vergoed voor hun prestaties.

2.4.2. Maatstaf van heffing

113. Volgens artikel 26 W.BTW wordt de belasting berekend over alles wat als tegenprestatie door de influencer verkregen wordt of moet worden verkregen van de ontvanger van de dienst. De vergoeding kan in geld zijn, maar dit kan ook in natura zijn. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer een influencer andere voordelen ontvangt van zijn opdrachtgever (zoals gratis make-up of kleding). In deze situatie wordt er dus geacht dat de prestaties tegen vergoeding zijn uitgevoerd.¹⁸⁹ In de btw-wetgeving wordt dit aangeduid met het begrip “ruil”. De btw zal dan verschuldigd zijn over de normale waarde van de verkregen voordelen.¹⁹⁰ Bij een ruil worden er twee belaste handelingen gerealiseerd: 1) een dienst verricht door de influencer, en 2) de overhandiging van gratis producten door de opdrachtgever, dit heeft als gevolg dat beide elkaar een factuur moeten bezorgen voor de ‘normale waarde’ van de handeling.¹⁹¹ De geldsom kan bestaan uit de overeengekomen vergoeding of bijvoorbeeld bepaalde kortingen en hierover wordt dan belasting betaald.

¹⁸⁵ *Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 25 januari 2023, nr. 55033336C, 36-38. (W. VERMEERSCH, antw. V. VAN PETEGHEM).*

¹⁸⁶ Art. 4, §1, eerste lid W.BTW.

¹⁸⁷ I. MASSIN, N. WITTOCK, “Influencers & btw-plicht; is ook ‘bijzondere regeling’ niet mogelijk?”, *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 11.

¹⁸⁸ Art. 2, eerste lid W.BTW.; *Vr. en Antw. Kamer 2019-2020, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO); S. RUYSSCHAERT, “Influencers en btw”, Het Fiscaal Weekoverzicht, 2023, 2.*

¹⁸⁹ *Vr. en Antw. Kamer 2019-2020, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO); S. RUYSSCHAERT, “Influencers en btw”, Het Fiscaal Weekoverzicht, 2023, 2.*

¹⁹⁰ Art. 32 W.BTW.

¹⁹¹ I. MASSIN, N. WITTOCK, “Influencers & btw-plicht; is ook ‘bijzondere regeling’ niet mogelijk?”, *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 11.

2.4.3. Verplichtingen btw-plichtige influencers

114. Wanneer een influencer als btw-plichtig wordt beschouwd, is het ten eerste noodzakelijk dat hij of zij een btw-nummer aanvraagt door middel van het indienen van formulier 604A via het MyMinfin-portaal. De influencer dient ook verplicht een factuur uit te reiken voor ontvangen vergoedingen, waarbij de verschuldigde btw wordt vermeld. Tot slot moeten de facturen worden opgenomen in een regelmatige btw-aangifte, die maandelijks of per kwartaal moet worden ingediend, afhankelijk van de jaaromzet die niet hoger is dan 25.000 EUR.¹⁹²

2.4.4. Vrijstellingsregeling influencers

115. De btw-belastingplichtige influencer kan, wanneer de jaarlijkse omzet 25.000 euro niet wordt overschreden, gebruik maken van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen.¹⁹³ Voor de berekening van de jaaromzet moeten alle handelingen die de influencer stelt, worden meegeteld. Dit betekent dat ook de handelingen, die er buiten de activiteit als influencer worden gedaan, in aanmerking genomen moeten worden. Wanneer influencers voldoen aan de voorwaarde van de vrijstellingsregeling zijn er een aantal verplichtingen die niet meer gelden. Er moet geen btw worden aangerekend op de facturen en er moet geen btw-aangifte meer worden ingediend. Influencers dienen echter nog steeds facturen op te maken en een btw-nummer aan te vragen. Bovendien moeten ze op 31 maart van elk jaar een jaarlijkse klantenlijst voor het voorgaande kalenderjaar neerleggen. De keerzijde aan de vrijstellingsregeling is dat influencers dan wel geen recht op btw-af trek meer hebben. Ze mogen hun btw op de gemaakte kosten dus niet meer aftrekken.¹⁹⁴

Wanneer de jaarlijkse omzet 25.000 euro niet overschrijdt, is de vrijstellingsregeling niet automatisch van toepassing. Influencers kunnen hiervoor opteren bij de start van de activiteiten. Op het formulier 604A dienen ze een vakje hiervoor aan te kruisen. De mogelijkheid bestaat om deze keuze achteraf nog te herzien, hierover moet een influencer melding doen bij zijn btw-kantoor.¹⁹⁵

2.4.5. Afschaffing bijzonder stelsel voor influencers

116. Het bijzonder stelsel was van toepassing op dienstprestaties van influencer die een jaarlijks omzetcijfer van 25.000 euro niet te boven gaan. Minister van Financiën stelde dat dit een influencer toe liet om af te zien van de verplichtingen om een btw-nummer aan te vragen, om facturen op te maken en om een aangifte in te dienen.¹⁹⁶ Maar hij stelde ook dat influencers door dit bijzonder stelsel geen recht op aftrek van de btw meer hadden.¹⁹⁷ Onder dit bijzonder stelsel rust de verantwoordelijkheid voor het

¹⁹² *Vr. en Antw. Kamer 2019-2020*, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO); I. MASSIN, N. WITTOCK, "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 11.; S. RUYSSCHAERT, "Influencers en btw", *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 2.

¹⁹³ Art. 56bis W.BTW.; KB nr. 19, 29 juni 2014 met betrekking tot de vrijstellingsregeling van belasting over de toegevoegde waarde in het voordeel van kleine ondernemingen, *BS* 9 juli 2014.; S. RUYSSCHAERT, "Influencers en btw", *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 2.

¹⁹⁴ S. RUYSSCHAERT, "Influencers en btw", *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 1.; I. MASSIN, N. WITTOCK, "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 11.

¹⁹⁵ I. MASSIN, N. WITTOCK, "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 11.

¹⁹⁶ *Vr. en Antw. Kamer 2019-2020*, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO).

¹⁹⁷ *Vr. en Antw. Kamer 2019-2020*, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO).

opstellen van facturen voor de geleverde diensten van de influencers aan de afnemer van die diensten. Ook is het de afnemer die de verschuldigde btw over deze prestaties dient te voldoen.¹⁹⁸

Concreet worden drie verschillen vastgesteld met de vrijstellingsregeling, die hierboven eerder aan bod kwam. Ten eerste moeten influencers geen btw-nummer aanvragen, met als gevolg dat ze ook geen jaarlijkse klantenlijst moeten voorleggen. Ten tweede wordt het uitreiken van facturen doorgespeeld naar de opdrachtgever, in tegenstelling tot de vrijstellingsregeling waar het de influencers zelf zijn die de facturen moeten opmaken. Tot slot is dit bijzonder regime geen vrijstelling omdat er nog altijd btw voldaan moet worden over de geleverde prestaties. Een struikelpunt wat bij dit regime komt kijken, is de manier waarop de opdrachtgever kan nagaan of de jaarlijkse omzet van de influencer in kwestie 25.000 euro al dan niet heeft overschreden.¹⁹⁹

117. Dit bijzondere stelsel wordt niet vermeld op de informatiepagina die de FOD Financiën lanceerde voor influencers. Het is onduidelijk of nog steeds gebruik kan gemaakt worden van dit stelsel.²⁰⁰ Minister van Financiën zegt dat influencers geen gebruik meer kunnen maken van dit bijzonder regime. Dit bijzonder regime werd ingevoerd in 2016 met het idee dat de influencers toen voornamelijk studenten waren die dit als hobby deden en er slechts kleine bedragen mee bemachtigde.²⁰¹ Echter, vanwege verschillende factoren, waaronder de explosieve groei van de influencing-sector sinds 2020, waarin nu vooral professionele influencers actief zijn die aanzienlijke inkomsten genereren, en het feit dat de genoemde regeling in 2016 als proef werd geïntroduceerd, is besloten om de afwijkende regeling voor influencers in dat specifieke geval vanaf 1 juli 2023 in te trekken.²⁰²

¹⁹⁸ *Vr. en Antw.* Kamer 2019-2020, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO); I. MASSIN, N. WITTOCK, "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 12.

¹⁹⁹ I. MASSIN, N. WITTOCK, "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 12.

²⁰⁰ Parlementaire Vraag nr. 1481 van Kamerlid DIERICK van 16 mei 2023; I. MASSIN, N. WITTOCK, "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 13.

²⁰¹ I. MASSIN, "Influencer': dan toch geen 'bijzondere regeling' meer", *Fiscoloog*, 2023, afl. 1798, 11.; S. RUYSSCHAERT, "Influencers en btw", *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 2.

²⁰² I. MASSIN, "Influencer': dan toch geen 'bijzondere regeling' meer", *Fiscoloog*, 2023, afl. 1798, 11.

2.5. Influencer in het btw-stelsel in Nederland

2.5.1.1. Belastingplichtige en belastbaar feit in de btw in Nederland

118. In artikel 7 van de Wet op Omzetbelasting (hierna: WOB) bepaalt dat een belastingplichtige ondernemer *“eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.”*²⁰³ Een ondernemer is dus ieder die zelfstandig een bedrijf of beroep beoefent.

Influencers in Nederland vallen onder het toepassingsgebied van de Nederlandse wet van omzetbelasting als natuurlijke personen die voldoen aan het begrip ondernemer. Dit geldt met name wanneer zij zelfstandig opereren, wat betekent dat zij niet in loondienst zijn bij een bedrijf en niet precies uitvoeren wat het bedrijf zegt.²⁰⁴ Volgens artikel 9 van de btw-richtlijn wordt bepaald of zij een economische activiteit verrichten, wat het geval is wanneer zij duurzaam streven naar opbrengst. Voor bekende influencers is dit vaak eenvoudiger vast te stellen, maar voor minder bekende influencers kan het lastig zijn om onderscheid te maken tussen hobbyisten en ondernemers. Duurzaam streven naar opbrengst wordt aangetoond wanneer een influencer regelmatig geld verkrijgt uit merkpartnerschappen, gesponsorde content, affiliate marketing, advertentie-inkomsten of abonnementskosten. Als een influencer slechts incidenteel een product promoot, wordt deze niet beschouwd als ondernemer voor de btw. Volgens het Hong-Kong arrest wordt niet duurzaam gestreefd naar opbrengst wanneer prestaties uitsluitend gratis worden uitgevoerd.²⁰⁵ Influencers die gratis producten van bedrijven of restaurants aanbevelen, voeren geen economische activiteit uit.

119. Artikel 1 WOB onderdeel a) stelt dat het belastbaar feit kan uitmaken: *“levering van goederen en diensten, welke in Nederland door een als zodanig handelende ondernemer onder bezwarende titel worden verricht.”*²⁰⁶ Voor influencers is het belastbaar feit dus het leveren van diensten omdat ze foto's, filmpjes of teksten plaatsen op sociale mediaplatformen over een bepaald product, dit kan dus gezien worden als een dienst.

2.5.1.2. Maatstaf van heffing

120. Volgens artikel 8 WOB is de maatstaf van heffing de vergoeding.²⁰⁷ In het geval dat een influencer wordt aangemerkt als ondernemer, is hij wettelijk verplicht om omzetbelasting af te dragen over de diensten die hij levert aan bedrijven. Deze omzetbelasting wordt berekend over de vergoeding die de influencer ontvangt van zijn opdrachtgever. De vergoeding die de influencer ontvangt, kan zowel in geld als in natura worden verstrekt. Bij de waardering van een in natura ontvangen goed, dient de vergoeding te worden uitgedrukt in geld, waarbij vaak een subjectief uitgangspunt wordt gehanteerd.

²⁰³ Art. 7 WOB.

²⁰⁴ Art. 10 BTW-richtlijn

²⁰⁵ HvJ 1 april 1982 nr. C-89/81 Hong-Kong Trade, nr. 61981J0089.

²⁰⁶ Art. 1 WOB.

²⁰⁷ Art. 8 WOB.

2.5.1.3. Verplichtingen btw-plichtige influencers

121. De administratieve verplichtingen die voortvloeien uit de belastingheffing voor de influencer zijn divers en vereisten een zorgvuldige naleving. Als belastingplichtige dient de influencer zich te registreren bij de belastingdienst, zoals vastgelegd in artikel 213 btw-richtlijn.²⁰⁸ Hierbij dient te worden voldaan aan de voorschriften zoals in afdeling 4 van WOB, waarin specifieke richtlijnen voor het voeren van administratie zijn vastgelegd.

Een cruciale stap binnen dit administratieve kader is het opstellen van facturen voor de verleende diensten. Deze facturen dienen te voldoen aan de wettelijke vereisten en moeten accuraat de geleverde diensten en bijbehorende vergoedingen weerspiegelen. Bovendien dient de influencer aangifte te doen van de reclameactiviteiten die hij of zij heeft verricht, waarbij een gedetailleerde en nauwkeurige verslaglegging van de ontvangen vergoedingen en relevante transacties vereist is. Deze administratieve procedures impliceren een aanzienlijke mate van verantwoordelijkheid voor de influencer.

2.5.1.4. Vrijstellingsregeling influencers

122. Artikel 25 WOB regelt de Kleineondernemersregeling (hierna: KOR), die kleine ondernemers een vermindering van de btw verleent.²⁰⁹ De KOR biedt ondernemers de mogelijkheid om een vrijstelling toe te passen indien hun omzet exclusief btw gedurende een kalenderjaar niet hoger is dan 20.000 euro.²¹⁰ Eén van de vereisten voor deze regeling is dus dat de omzet binnen deze grens valt. Daarnaast dient rekening te worden gehouden met het personeel toepassingsgebied. De KOR is zowel op natuurlijke personen als op rechtspersonen van toepassing.²¹¹

Wanneer een ondernemer ervoor kiest om gebruik te maken van de KOR, wordt hij vrijgesteld van het indienen van btw-aangiften en de bijbehorende administratieve verplichtingen. In dat geval mag de ondernemer geen btw in rekening brengen aan zijn afnemers en kan hij de voorbelasting niet aftrekken. De ondernemer kan de vrijstelling pas beëindigen nadat deze gedurende drie jaar van kracht is geweest.²¹²

2.6. Tussenconclusie

123. Met dit onderdeel van de masterscriptie kan een antwoord gegeven worden op de derde subonderzoeksvraag over de btw-plicht van influencers en de daaruit voortvloeiende verplichtingen. De analyse van de btw-plicht wijst op het belang van een regelmatige uitvoering van activiteiten om als btw-plichtig te worden beschouwd. Een "geregelde" werkzaamheid betekent een patroon van handelingen die met een zekere regelmaat worden uitgevoerd. Het relevante criterium hierbij is dus de regelmaat waarmee deze handelingen plaatsvinden. In het geval van influencers kan het feit dat hun prestaties "regelmatig onder bezwarende titel" worden uitgevoerd, resulteren in btw-plicht. Dit impliceert dat influencers

²⁰⁸ Art. 213 btw-richtlijn.

²⁰⁹ Art. 25 WOB.

²¹⁰ MvT, Kamerstukken II 2018/19, 35033, nr. 3, p. 4.

²¹¹ BELASTINGDIENST, "Kleineondernemersregeling (KOR)", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/hoe_werkt_de_btw/kleine_ondernemersregeling/kleineondernemersregeling, geraadpleegd op 5/05/2024.

²¹² BELASTINGDIENST, "Kleineondernemersregeling (KOR)", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/hoe_werkt_de_btw/kleine_ondernemersregeling/kleineondernemersregeling, geraadpleegd op 5/05/2024.

daadwerkelijk worden vergoed voor hun diensten, waardoor zij onder andere verplicht zijn om een btw-nummer aan te vragen, facturen uit te reiken en btw-aangiften in te dienen.

124. Bovendien kunnen influencers onder de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen vallen indien hun jaarlijkse omzet een bepaalde drempel niet overschrijdt. In België geldt deze drempel voor een jaarlijkse omzet van 25.000 euro, terwijl in Nederland deze drempel wordt gesteld op 20.000 euro per jaar. Deze bevindingen tonen aan dat de btw-regels voor influencers in België en Nederland veel overeenkomsten vertonen.

3. Procedurele fiscale rechtsregels influencers

125. In dit nieuwe hoofdstuk wordt verder gebouwd op de theoretische inzichten die zijn uiteengezet in het vorige hoofdstuk, met betrekking tot de juridische kwalificatie van inkomsten uit de activiteiten van influencers en de kwalificatie van influencers als btw-plichtig. Hierbij wordt specifiek ingegaan op de vierde subonderzoeksvraag, waarbij de focus ligt op de onderzoeksbevoegdheden van de fiscale autoriteiten ten aanzien van zowel de belastingplichtige influencer zelf als ten opzichte van derden, zoals financiële instellingen en sociale mediaplatformen. Hierbij gaat het dus om de procedurele fiscale rechtsregels.

Deze onderzoeksbevoegdheden worden kritisch geanalyseerd binnen de context van dit onderzoek over influencers. Om deze vraag te beantwoorden, zal eerst beknopt worden toegelicht welke fiscale autoriteiten bevoegd zijn in zowel België als Nederland. Vervolgens wordt in overeenstemming met het WIB 92 uitgelegd wat de specifieke onderzoeksbevoegdheden zijn en hoe deze relevant zijn voor influencers. Bijzondere aandacht wordt besteed aan de onderzoeksbevoegdheden met betrekking tot digitale platforms, gezien hun cruciale rol in het netwerk van influencers.

3.1. Wie is de bevoegde fiscale administratie in België?

3.1.1. FOD Financiën

126. De uitvoerende macht in België kent krachtens artikel 105 van de Grondwet onderzoeksbevoegdheden toe aan de fiscus. Dit artikel bepaalt dat de uitvoerende macht enkel over die bevoegdheden beschikt die expliciet worden toegekend door de Grondwet of de wetten die hieruit voortvloeien. Dit principe van wettigheid is van toepassing op alle organen van de uitvoerende macht, inclusief alle administratieve overheden. Aangezien de belastingadministraties deel uit maken van de uitvoerende macht, geldt dit beginsel uiteraard ook voor hen.²¹³

127. De FOD Financiën omvat zeven actieve algemene administraties. Zo zijn er de algemene administraties inzake beleidsexpertise en- ondersteuning, fiscaliteit (hierna: AAFisc.), inning en invordering, bijzondere belastinginspectie (hierna: BBI), douane en accijnzen, patriumoniumdocumentatie en thesaurie.²¹⁴ Betreffende influencers is het nodig om kort in te gaan op de bevoegdheden van de AAFisc., de algemene administraties van inning en invordering en van de BBI.

De AAFisc. staat in voor een juiste en billijke berekening van de verschuldigde belasting en voorheffingen.²¹⁵ Lid van de kamer van volksvertegenwoordigers (MR) E. BURTON vroeg in een parlementaire vraag: *"Houdt de FOD Financiën de bedrijven van influencers in het oog?"* V. VAN PETEGHEM antwoordde op 5/05/2023: *"De Algemene Administratie van de Fiscaliteit heeft een taskforce opgericht om de problemen in de sector met betrekking tot de directe belastingen en de btw in kaart te brengen en te*

²¹³ A. MAST, J. DUJARDIN, M. VAN DAMME en J. VANDE LANOTTE, *Overzicht van het Belgisch Administratief Recht*, Mechelen, Kluwer, 2009, 19, nr. 19; RvS (9e k.) 8 januari 2001, nr. 91.998, *Bank Fin.R.* 2001, afl. 2, 110, noot DE KEYSER; J. BOSSUYT, "Hoog bezoek: de fiscale visitatie doorgelicht", *AFT*, 2013/8-9, (4) 4.

²¹⁴ FOD FINANCIËN, "algemene administraties", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties Geraadpleegd op 5/02/2024, geraadpleegd op 12 april 2024.

²¹⁵ FOD FINANCIËN, "Fiscaliteit", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties/fiscaliteit Geraadpleegd op 5/02/2024, geraadpleegd op 12 april 2024.

analyseren. Ze voert momenteel een studie uit naar de samenstelling van de inkomsten die influencers ontvangen.²¹⁶

De algemene administratie van inning en invordering waarborgt een efficiënte inning van belastingen en een nauwkeurige boekhoudkundige registratie van ontvangsten en teruggaven. Haar verantwoordelijkheid omvat het maximaliseren van de terugvordering van onbetaalde schulden.²¹⁷

De BBI heeft als taak om op een geschikte wijze fraude te bestrijden met betrekking tot alle belastingen die vallen onder de verantwoordelijkheid van de FOD Financiën, inclusief de vestiging, inning en invordering ervan. Binnen een overkoepelend gecoördineerd kader handhaaft zij haar focus op fraudebestrijding zonder afbreuk te doen aan de specifieke bevoegdheden van andere algemene administraties met betrekking tot fraudebestrijding.²¹⁸ In de afgelopen vijf jaar heeft de BBI gerichte controles uitgevoerd bij influencers met betrekking tot het al dan niet aangeven van ontvangen goederen in het kader van hun prestaties. Deze controles resulteerden in de opening van acht dossiers in 2019, 2020 en 2021. Rond diezelfde periode zijn ook inbreuken vastgesteld door de FOD Financiën, waarbij de BBI in 2019 vorderingen heeft ingediend voor twee dossiers en voor het derde dossier in 2020.²¹⁹ Wat betreft de aard van de inbreuken, is het opmerkelijk dat de BBI nog geen top vijf van de inbreuken kan presenteren. De vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met de coördinatie van de fraudebestrijding van 5 april 2022, stelde in een antwoord op een parlementaire vraag dat: *"Het gaat om (i) het niet aangeven van de inkomsten afkomstig van de Big Tech,... Of (ii) inkomsten uit reclamewerk die wel worden aangegeven, maar verkeerdelijk als auteursrechten (roerende inkomsten) en niet als een beroepsinkomen..."*²²⁰. Het interview met de coördinator van de BBI heeft onthuld dat nog drie extra dossiers zijn geopend tot 2024, wat het totaal op elf dossiers brengt.²²¹

128. Binnen de BBI is in 2011 het Belgisch Internet Service Center (hierna: BISC) ontstaan door het College voor de strijd tegen fiscale en sociale fraude binnen het actiepunt 42 "Strijd tegen internetfraude". De BISC is belast met het onderzoeken en analyseren van frauduleuze handel op het web.²²² Tijdens het interview met de coördinator van de BBI werd gevraagd hoe het proces verloopt van het verkrijgen van informatie over de inkomsten van influencers. Het antwoord luidde: *"We hebben een dienst Belgian Internet Service Center (BISC). Dat zijn een aantal mensen bij de vijfde directie, die zich bezighouden met internetonderzoek. Voor we met die influencers gingen beginnen, toen er werd gezegd dat we er toch eens naar moesten gaan kijken omdat er wordt gezegd dat ze heel veel geld verdienen, en geven ze dat aan die inkomsten? Blijkbaar geven veel dat niet aan. Maar je kan niet iedereen controleren, dus wat hebben we*

²¹⁶ Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 21 maart 2023, nr. 111, 158-161. (E. BURTON, antw. V. VAN PETEGHEM).

²¹⁷ FOD FINANCIËN, "Inning en invordering", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties/inning_en_invordering Geraadpleegd op 5/02/2024, geraadpleegd op 4/03/2024.

²¹⁸ FOD FINANCIËN, "Bijzondere belastinginspectie", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties/bijzondere_belastinginspectie Geraadpleegd op 11/12/2023. Geraadpleegd op 11/12/2023.; VLAAMSE OVERHEID, "Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie", <https://www.vlaanderen.be/organisaties/federale-overheidsdiensten/federale-overheidsdienst-financien/administratie-van-de-bijzondere-belastinginspectie> Geraadpleegd op 11/12/2023.

²¹⁹ Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 11 maart 2022, nr. 926, 121-123. (L. DIERICK, antw. V. VAN PETEGHEM).

²²⁰ Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 11 maart 2022, nr. 926, 121-123. (L. DIERICK, antw. V. VAN PETEGHEM).

²²¹ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

²²² Vr. en Antw. Senaat 2010-2011, 26 mei 2011, nr. 5-2403 (B. ANCIAUX, antw. STAATSSECRETARIS VOOR DE COÖRDINATIE VAN FRAUDEBESTRIJDING)

gedaan? Algemeen om de Belgische influencers te identificeren, gekeken op welke platformen dat ze actief zijn, op Facebook op YouTube, op Instagram, en daar hebben die mensen van het BISC ons bij geholpen.²²³”

3.1.2. Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB)

129. Vervolgens zijn er ook instellingen die afhangen van de FOD Financiën. Belangrijk voor influencers daar is de DVB. De DBV biedt elke belastingplichtige de gelegenheid om van de FOD Financiën vooraf een opinie te verkrijgen over de fiscale implicaties van een transactie of een situatie die nog geen fiscale gevolgen heeft gehad. Deze voorafgaande beslissingen worden ook rulings genoemd.²²⁴

Zoals hierboven aangehaald wordt het regime van auteursrechten soms onterecht toegepast. Binnen de reclamesector is specifieke aandacht voor de functieprofielen en de manieren waarop zij worden geloond, inclusief influencers die mogelijk betrokken zijn bij reclamecampagnes. De rulingcommissie behandelt aanvragen die verband houden met deze ontwikkelingen en publiceert individuele beslissingen op Fisconetplus, waarbij ze de context en voorwaarden van de toekenning van auteursrechten aan influencers en andere functieprofielen in de reclamesector verduidelijkt. Dit benadrukt het belang van rulings voor het reguleren van fiscale situaties, met name de kwesties waarin nieuwe digitale trends en betalingsstructuren een rol spelen.²²⁵

3.2. Wie is de bevoegde fiscale administratie in Nederland?

3.2.1. De Belastingdienst

130. Belastingdienst vormt een entiteit binnen de overheid op nationaal niveau en bestaat uit primaire procesdirecties, concerndirecties en corporate diensten.²²⁶

131. De inspecteur, als ambtenaar van de Belastingdienst is belast met de uitvoering van belastingwetten, draagt de verantwoordelijkheid voor het vaststellen van belastingaanslagen en de bijbehorende belastingverplichtingen. Bij constatering van onvoldoende betaalde belasting kan de inspecteur overgaan tot het opleggen van een naheffingsaanslag. Het toezicht op de juistheid van ingediende belastingaangiften valt binnen de bevoegdheid van de inspecteur. Hierbij kan hij informatie opvragen bij de belastingplichtigen zelf of bij externe derden.²²⁷ De inspecteur kan naar mijn mening vergeleken worden met de AAFisc. in België.

132. De ontvanger, als functionaris belast met het innen van belastingen, draagt de verantwoordelijkheid voor de uitvoering van het incassoproces van belastinggelden. Dit omvat het verzenden van

²²³ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

²²⁴ FOD Financiën, “Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken” https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/instellingen_die_afhangen_van_de_fod_financi_n/dienst_voorafgaande_beslissingen_in_fiscale_zaken Geraadpleegd op 5/02/2024, Geraadpleegd op 20/03/2024.
; zie ook: <https://www.ruling.be/nl>

²²⁵ Vr. en Antw. Kamer 2021-2022, 17 juni 2021, nr. 498, 259-262. (A. VANROBAEYS, antw. V. VAN PETEGHEM).

²²⁶ BELASTINGDIENST, “Organisatie en taken”, <https://over-ons.belastingdienst.nl/organisatie/organisatie-en-taken/> geraadpleegd op 3/05/2024.

²²⁷ X, “Inspecteur en Ontvanger: heffing en inning”, <https://www.belastingupdate.nl/belastingen/algemeen/inspecteur-vs-ontvanger-verschil-tussen-heffing-en-inning/> Geraadpleegd op 2/03/2024.

belastingaanslagen en het innen van de verschuldigde belastingbedragen.²²⁸ De ontvanger kan op zijn beurt vergeleken worden met de algemene administratie van inning en invordering in België.

133. De Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (hierna: FIOD) fungeert als de handhavingsinstantie voor financiële en fiscale misdrijven, met een focus op het opsporen en bestrijden van fraude op het gebied van financiën en belastingen binnen de Belastingdienst. Daarnaast is de FIOD belast met trendanalyse, waarbij zij nieuwe sociaal-economische ontwikkelingen identificeren om Nederland proactief voor te bereiden op toekomstige uitdagingen.²²⁹ Dit is een instantie zoals de BBI in België.

3.2.2. Vooroverleg

134. Het vooroverleg omvat gesprekken tussen de inspecteur en de belastingplichtige. Deze overleggen resulteren in een stelling van de inspecteur met betrekking tot de toepassing van wetgeving in een concrete situatie. Op deze manier kunnen belastingplichtigen vooraf duidelijkheid verkrijgen over de fiscale consequenties van geplande activiteiten. Dit proces vertoont gelijkenissen met de DVB in België.²³⁰

3.3. Onderzoeksbevoegdheden van de fiscus t.a.v. de belastingplichtige influencer

3.3.1. Voorleggen van boeken en bescheiden

135. Een controlemechanisme dat de fiscus heeft, is dat iedereen (ook influencers) zijn boeken en bescheiden, die noodzakelijk zijn om het bedrag van zijn of haar belastbare inkomsten te bepalen, moet neerleggen zonder verplaatsing.²³¹ Deze verplichting kan een ruimere invulling hebben dan enkel de boekhoudkundige verplichtingen. Het Hof van Cassatie oordeelde dat de belastingplichtige de stukken ter verantwoording van kasontvangsten moest voorleggen, ookal is dit geen boekhoudkundige verplichting.²³² Ook boeken en bescheiden van een buitenlandse bankrekening of een levensverzekeringovereenkomst moeten getoond worden.²³³ Het artikel maakt gewag van de notie “zonder verplaatsing”. Dit houdt in dat de fiscus ter plekke naar de boeken en bescheiden moet kijken, maar niet kan worden verwacht dat de belastingplichtige deze brengt naar zijn kantoor. Hij mag de boeken en bescheiden dus niet houden, zonder toestemming van de belastingplichtige.²³⁴ Daarentegen heeft de fiscus wel het recht de boeken en bescheiden te houden wanneer hij van mening is dat het essentieel is voor de berekening van het belastbaar inkomen.²³⁵

Ook boeken en bescheiden die via een informaticasysteem of een ander elektronisch apparaat bewaard worden, mogen door de fiscus bekeken worden. Ze moeten dan zowel de programma's van het gebruikte systeem en het beheer van het gebruikte systeem, als de informatiedragers en de gegevens voorleggen

²²⁸ X, “Inspecteur en Ontvanger: heffing en inning”, <https://www.belastingupdate.nl/belastingen/algemeen/inspecteur-vs-ontvanger-verschil-tussen-heffing-en-inning/>. Geraadpleegd op 2/03/2024.

²²⁹ BELASTINGDIENST, “Wat doet de FIOD?” <https://www.fiod.nl/wat-doet-de-fiod/>, geraadpleegd op 3/05/2024.

²³⁰ BELASTINGDIENST, “Vooroverleg/Ruling”, https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/standaard_functies/prive/contact/rechten_en_plichten_bij_de_belastingdienst/ruling/ruling. Geraadpleegd op 3/05/2024.

²³¹ Art. 315 WIB 92; artikel 61, §1 W.BTW.; *Vr. en Antw.* Kamer 2022-2023, 25 januari 2023, nr. 55033336C, 36-38. (W. VERMEERSCH, antw. V. VAN PETEGHEM).

²³² Cass. 29 januari 1988, Fiscoloog 1999, afl. 691, 10.

²³³ Art. 315, lid 2 WIB 92.

²³⁴ V. VERCAUTEREN, C. VERVACK, C. VAN HOUTE, et al., (De controle) Rechten van onderzoek van de administratie in A. TIBERGHIE, Handboek voor Fiscaal Recht, Mechelen, Wolters Kluwer, (1119) 1130-1131.

²³⁵ Art. 315ter WIB 92.

ter inzage. Wanneer het nodig is voor de bepaling van het belastbaar inkomen is de belastingplichtige verder ook verplicht om kopieën te maken van de gegevens ter beschikking op het informaticasysteem.²³⁶

Een belastingplichtige kan geen gebruik maken van het zwijgrecht om het overleggen van documenten te weigeren waarvan het bestaan vaststaat en waarvan de overlegging wettelijk verplicht is. De belastingplichtige moet altijd vragen beantwoorden die louter ingaan op de belastingheffing, ook als dit zou betekenen dat een misdrijf aan het licht komt.²³⁷ De verplichting om mee te werken aan het onderzoek rust enkel op de belastingplichtige of zijn gevolmachtigde, maar bijvoorbeeld niet op familieleden of partners.

3.3.2. Inlichtingen verstrekken

136. De belastinginspectie beschikt niet over specifieke bevoegdheden met betrekking tot het onderzoeken van de inkomsten van influencers. Zoals uit het interview met de coördinator van de BBI naar voren kwam, maakt de fiscus gebruik van de reeds bestaande onderzoeksbevoegdheden. De geïnterviewde zei: *“de belangrijkste daarbij is de vraag om inlichtingen aan de belastingplichtige zelf, de vraag om inlichtingen aan derden en het bankonderzoek.”*²³⁸

Iedere belastingplichtige dient binnen een vastgestelde termijn, op schriftelijk verzoek van de fiscus, de vereiste inlichtingen te verstrekken die nodig zijn voor het onderzoek van de fiscale situatie.²³⁹ De fiscus is gemachtigd om alle nodige inlichtingen te vragen die zij nodig acht. De belastingplichtige is niet verplicht om zomaar alle niet-relevante inlichtingen te geven. Het Hof van Cassatie oordeelde dat het voorafgaand verzoek om informatie voor de voorbereiding van een indicatieve taxatie rechtmatig is en geen ongeoorloofde omkering van de bewijslast vormt.²⁴⁰ De inlichtingen moeten met andere woorden relevant zijn voor fiscale doeleinden.

Eveneens moeten de inlichtingen volgens artikel 317 WIB 92 te maken hebben met handelingen waarbij de belastingplichtige werkelijk betrokken is. Er wordt geen *phishing-expeditie* (hierna: visvangstexpeditie) toegestaan; het Hof van Cassatie heeft het begrip visvangstexpeditie ingevuld als: *“het zonder enige aanwijzing moedwillig aan bewijsgaring doen voor misdrijven waarvoor men binnen het gerechtelijk onderzoek niet gevat was.”*²⁴¹ Dit wil zeggen dat de fiscus een zekere mate van proportionaliteit in gedachten moet houden. Dit begrip heeft een strafrechtelijke achtergrond, maar is ook van toepassing op fiscale zaken.²⁴² Formeel moet de fiscus ook de nodige verplichtingen naleven zoals de onderzoekstermijnen, voorwaarden en eventuele kennisgeving aan de belastingplichtige bij feiten van meer dan drie jaar geleden.²⁴³

²³⁶ V. VERCAUTEREN, C. VERVACK, C. VAN HOUTE, et al., (De controle) Rechten van onderzoek van de administratie in A. TIBERGHIE, Handboek voor Fiscaal Recht, Mechelen, Wolters Kluwer, (1119) 1132-1133.

²³⁷ V. VERCAUTEREN, C. VERVACK, C. VAN HOUTE, et al., (De controle) Rechten van onderzoek van de administratie in A. TIBERGHIE, Handboek voor Fiscaal Recht, Mechelen, Wolters Kluwer, (1119) 1129.

²³⁸ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

²³⁹ Art. 316 WIB 92; art. 62, §1 W.BTW.

²⁴⁰ Cass. 4 januari 2007, TFR 2007, afl. 321, 371, noot W. HUBER.; V. VERCAUTEREN, C. VERVACK, C. VAN HOUTE, et al., (De controle) Rechten van onderzoek van de administratie in A. TIBERGHIE, Handboek voor Fiscaal Recht, Mechelen, Wolters Kluwer, (1119) 1135.

²⁴¹ Cass. 28 mei 2013, AR P.13.0066.N.

²⁴² F. DESTERBECK, *Fiscale fraude*, Brussel, Intersentia, 2021, 79-80.

²⁴³ Art. 333 WIB 92.

137. Het is essentieel om het belang van het stellen van vragen om inlichtingen voor influencers te benadrukken. Dit proces stelt belastingautoriteiten in staat om niet alleen de ingediende aangiften te evalueren, maar ook om aanvullende informatie te verkrijgen die gebruikt kan worden voor vergelijking en verificatie. Voorafgaand aan directe interactie met de belastingplichtige wordt vaak een openbaar internetonderzoek uitgevoerd, met ondersteuning van de medewerkers van de BISC²⁴⁴, om een breder inzicht te verkrijgen in de activiteiten van de betreffende influencer. Zo wordt gestreefd naar een zo volledig mogelijk beeld van de activiteiten van influencers. Dit stelt de belastingautoriteiten in staat om gerichte vragen te stellen en om de ontvangen antwoorden te verifiëren, zoals benadrukt in het interview met de coördinator van de BBI: *“Een zo volledig mogelijk beeld krijgen van de activiteiten van de betrokken influencer, zodanig dat je gerichte vragen kan stellen en dat je de antwoorden erna ook kan verifiëren. We moeten niks zomaar voor waar aannemen, het is voorzien in ons WIB 92 dat we de waarachtigheid van de antwoorden mogen controleren. Dat is de grootste moeilijkheid in deze dossiers.”*²⁴⁵ Deze onderzoeksbevoegdheid is cruciaal om ervoor te zorgen dat de fiscale behandeling zo correct mogelijk verloopt.

3.3.3. Visitatie

138. De fiscus kan ook toegang krijgen tot bedrijfslokalen. De belastingplichtige moet de fiscus binnenlaten op de plaatsen waarvan hij vermoedt dat er een activiteit wordt uitgeoefend.²⁴⁶ Wanneer de fiscus een machtiging heeft van de politierechtbank dan mag zij tussen vijf uur 's morgens en negen uur 's avonds ook toegang krijgen tot bewoonde lokalen en particuliere woningen. Bij een fiscale visitatie moet altijd een concreet doel voor ogen zijn. De onderzoeksbevoegdheid kan enkel verricht worden om de regelmatigheid van de belastingaangifte vast te stellen. Concluderend moet de visitatie evenredig zijn met het vooropgestelde doel waardoor een visvangstexpeditie ook hier is verboden. Voor de fiscale visitatie moet er in tegenstelling tot de strafrechtelijke huiszoeking geen vermoeden van fraude aanwezig zijn.²⁴⁷ Terugkomend op het eerder voorbeeld aan het begin van deze masterscriptie, waarbij een influencer bewust geen belastingaangifte deed en dit meteen leidde tot een strafrechtelijke huiszoeking bij de betreffende influencer, vanwege concrete verdenkingen van fiscale fraude.²⁴⁸ Dit gaat alweer een stap verder dan de fiscale visitatie die hierboven uiteen werd gezet.

139. In lijn met de bevindingen uit het interview met de coördinator van de BBI, is het opmerkelijk dat de visitatie bevoegdheid niet wordt toegepast op influencers, zoals expliciet benadrukt werd: *“het heeft niet zoveel zin om onaangekondigd ter plaatse te gaan en dat is in deze dossiers ook niet gebeurd.”*²⁴⁹

²⁴⁴ *Supra* nr. 128.

²⁴⁵ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

²⁴⁶ Art. 319 WIB 92; Art. 63 W.BTW.

²⁴⁷ VERCAUTEREN, C. VERVACK, C. VAN HOUTE, et al., (De controle) Rechten van onderzoek van de administratie in A. TIBERGHIE, Handboek voor Fiscaal Recht, Mechelen, Wolters Kluwer, (1119) 1138.

²⁴⁸ REDACTIE DE MORGEN, “Huiszoeking bij Megan van ‘Temptation Island’ na uitspraak over fiscale fraude”, 20/01/2023 <https://www.demorgen.be/snelnieuws/huiszoeking-bij-megan-van-temptation-island-na-uitspraak-over-fiscale-fraude~bad79878/>, Geraadpleegd op 6/02/2024.

²⁴⁹ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

3.3.4. Situatie Nederland

140. In Nederland heeft de Belastingdienst op basis van artikel 47, eerste lid, b) van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: ARW) ook de onderzoeksbevoegdheid om te vragen boeken en bescheiden voor te leggen ten aanzien van de belastingplichtige. Dat artikel stelt dat: *“Ieder is gehouden desgevraagd aan de inspecteur: de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan – zulks ter keuze van de inspecteur – waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing te zijnen aanzien, voor dit doel beschikbaar te stellen.”*²⁵⁰

141. Ook het vragen om inlichtingen is een onderzoeksbevoegdheid die de Belastingdienst in Nederland heeft ten aanzien van de belastingplichtige op basis van artikel 47, eerste lid, a) ARW. Dat artikel stelt dat: *“Ieder is gehouden desgevraagd aan de inspecteur: de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn.”*²⁵¹

142. Tot slot kan de Belastingdienst toegang krijgen voor een gebouw of grond op basis van artikel 50, eerste en tweede lid ARW. Hier geldt hetzelfde principe als in België en kan de visitatie enkel gebeuren wanneer dit nodig wordt geacht voor een onderzoek ingevolge de belastingwet. Alleen de uren wanneer toegang gegeven wordt aan de Belastingdienst verschillen, in Nederland moet de gevraagde toegang worden verleend, tussen acht uur 's ochtends en zes uur 's avonds.

3.4. Onderzoeksbevoegdheden t.a.v. derden

143. De belastingdiscussie kan pas beginnen zodra de fiscale autoriteiten beschikken over informatie met betrekking tot de inkomsten. Dit komt voort uit het principe van “no taxation without information”, waarbij een bestaande ongelijkheid in informatie is tussen de overheid en belastingplichtigen. Deze ongelijkheid in informatie wordt verder verstrekt door de aard van de activiteiten die influencers uitvoeren. Een fundamenteel obstakel voor belastingheffing is dus concreet het feit dat overheden transacties moeten kunnen volgen om er belasting over te kunnen innen. Het begrip informatiestromen is essentieel voor de effectieve heffing van belastingen. Het adagium “no taxation without information” benadrukt een probleem waarmee de fiscus worstelt inzake influencers. De fiscus heeft vaak nog niet de mogelijkheid om specifieke informatie te ontvangen waardoor verschillende inkomsten verloren gaan voor de schatkist.²⁵²

Ons belastingstelsel wordt gekenmerkt door een “systeemcomplexiteit” volgens Doctorandus Desmyttere. De Belgische rechtsonderhorige wordt geconfronteerd met verplichtingen die voortvloeien uit Europese, nationale, regionale en lokale wetgeving. De complexiteit van het belastingrecht wordt verder vergroot door de manier waarop de wetgeving geformuleerd wordt en de frequente wijzigingen die plaatsvinden. Om het belastingstelsel optimaal te benutten, betreft de (Europese) wetgever steeds vaker specifieke betrokkenen bij de controle en inning van belastingen; dit komt overeen met het principe “no taxation without information”. Hierbij worden andere rechtsonderhorigen dan de belastingplichtige zelf

²⁵⁰ Art. 47, eerste lid, b) ARW.

²⁵¹ Art. 47, eerste lid, a) ARW.

²⁵² F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in the sharing and gig economy”, AFT 2023, afl. 6-7, (5) 14.; D. POMERANZ, “No taxation without information”, Harvard University and NBER 2014, 2.

ingeschakeld. De fiscus doet regelmatig een beroep op bijvoorbeeld werkgevers, financiële instellingen en commerciële partners om toegang te krijgen tot specifieke informatie. Met de recente ontwikkelingen voor exploitanten van digitale platforms (zie verder) lijkt dit adagium ook van toepassing te zijn in de toekomst van de belastingheffing. De vraag rijst hoe de fiscus, in een wereld waar technologie steeds belangrijker wordt en waar veel activiteiten online plaatsvinden, nog steeds op een juiste manier inkomsten voor de schatkist zal kunnen genereren.²⁵³

144. In het volgende deel zal beschreven worden tot wie de fiscus zich kan wenden om informatie te verkrijgen over influencers. Zoals naar voren kwam in het interview, maakt de fiscus gebruik van de reeds bestaande onderzoeksbevoegdheden. Hier wordt nogmaals benadrukt: *“de belangrijkste daarbij is de vraag om inlichtingen aan de belastingplichtige zelf, de vraag om inlichtingen aan derden en het bankonderzoek.”*²⁵⁴

3.4.1. T.a.v. bank-, wissel-, krediet- of spaarinstellingen

145. Het recht om derden te horen en onderzoek uit te voeren is voorbehouden aan een ambtenaar die de graad van financieel deskundige heeft, en die voorzien is van zijn aanstellingsbewijs. Ook dient hij de onderzoeksbevoegdheid te hebben om controles betreffende inkomstenbelasting te doen.²⁵⁵

Artikel 322, §2, eerste lid stelt dat: *“Wanneer de aministratie bij het onderzoek over één of meerdere aanwijzingen van belastingontduiking beschikt of wanneer de administratie over één of meer aanwijzingen beschikt dat de bepalingen van de artikelen 326/1 tot en met 326/9 niet correct werden nageleefd of wanneer de administratie zich voorneemt om de belastbare grondslag te bepalen overeenkomstig artikel 341, wordt een bank-, wissel-, krediet-, of spaarinstelling als derde beschouwd...”* wat maakt dat dit een afwijking op het fiscaal bankgeheim is.

146. Wanneer voldaan is aan enkele voorwaarden, kan de aangeduide fiscale ambtenaar elke nuttige inlichting vragen die nodig is om het belastbaar inkomen te bepalen.²⁵⁶ Ten eerste moet de belastingplichtige zelf de kans hebben gekregen om de nodige informatie ter beschikking te stellen. De fiscus moet vooraf aan de belastingplichtige vragen om de informatie te overhandigen. Enkel wanneer de belastingplichtige niet meewerkt en de administratie dit uitdrukkelijk kan aantonen, kan de fiscus inlichtingen vragen aan de financiële instellingen hierboven.²⁵⁷ Indien de belastingplichtige ondubbelzinnig of niet volledig antwoordt op het verzoek van de administratie kan dit gezien worden als een weigering door de belastingplichtige om de nodige informatie te verstrekken.²⁵⁸

147. Dit toont het interview met de coördinator van de BBI ook aan: *“neem bijvoorbeeld bij bankonderzoeken kunnen wij als fiscus in het kader van directe belastingen, niet zomaar informatie inwinnen bij een bank. Dat is een strenge procedure, je moet dat eerst vragen aan de belastingplichtige zelf of hij/zij de details van de bankrekening wilt voorleggen. Als ze dat onvolledig doen of weigeren dan*

²⁵³ F. DESMYTTERE, “De fiscale nalevingskosten in het perspectief van het eigendomsrecht en de vrijheid van ondernemerschap”, (doctorandus aan het woord) *TFR* 2023, nr. 636, 185.

²⁵⁴ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

²⁵⁵ Art. 322, §1 lid 2 WIB 92; art. 62bis W.BTW.

²⁵⁶ Art. 322, §2, lid 2 WIB 92.; art. 316 WIB 92.; FOD FINANCIËN, “Hoe zit het met het bankgeheim”, <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/controle#q4>, Geraadpleegd op 6/02/2024.

²⁵⁷ Art. 322, §2, lid 2, 1° WIB 92.

²⁵⁸ Cass. 30 mei 2022, F.21.0104.N.

*pas kunnen we naar de bank gaan en op voorwaarde dat we een aanwijzing hebben van fiscale fraude of dat er tekenen en indiciën zijn die maken dat er een hogere graad van gegoedheid is dan dat blijkt uit zijn aangifte in de inkomstenbelasting. Dat zijn de voorwaarden, mits machtiging van de gewestelijke directeur en dan kunnen we de bank pas bevragen.*²⁵⁹”

148. Voor derden bepaalt artikel 322, §1 WIB 92 expliciet dat deze bevoegdheid alleen van toepassing is op een onderzoek naar een specifieke belastingplichtige. Het is niet toegestaan om op een anonieme manier informatie te verzamelen. Niettemin maakt artikel 323 WIB 92 het mogelijk om bij derden informatie te verzamelen over “een persoon of groep van personen en niet met name genoemd”, maar enkel binnen het kader van hun beroepsactiviteiten.²⁶⁰ Dit zal hieronder nog verder aan bod komen.

3.4.2. T.a.v. digitale platformen

149. Het is voor de nationale belastingdiensten zeer moeilijk om efficiënt misbruik bij influencers op te sporen en tegen te gaan. Dit omdat de hele digitale economie een enorm kluwe is aan data en gegevens. De snelheid waarmee transacties over landgrenzen heen gaan, zorgt ervoor dat veel inkomsten van influencers op digitale platforms aan de aandacht van de fiscus ontsnappen. Dit plaatst de fiscus voor tal van operationele uitdagingen.²⁶¹ De vraag rijst hoe iets kan opgespoord worden waarvan de fiscus het bestaan niet eens kent omdat influencers sommige inkomsten gewoonweg niet aangeven.²⁶² Minister van Peteghem maakt duidelijk dat er al controles zijn uitgevoerd bij onlineplatformen. Hij maakt duidelijk dat acties gevoerd worden: *“Ik heb mijn administratie de opdracht gegeven de nodige acties uit te voeren naar aanleiding van de nieuwe fiscale verplichtingen voor digitale platformen, die door de automatische uitwisseling van informatie, de omzetting van DAC7, zijn ingevoerd.*²⁶³”

Het is belangrijk op te merken dat deze masterscriptie niet alle aspecten van DAC7 tot in detail kan bespreken vanwege de beperkte omvang ervan. Desalniettemin is een analyse van het doel van de DAC7-richtlijn, enkele verplichtingen die hieruit voortvloeien, alsmede het toepassingsgebied, inclusief de vraag of sociale mediaplatformen hieronder vallen, van essentieel belang. DAC7 blijkt een cruciaal instrument te zijn geworden voor belastingautoriteiten, waardoor zij informatie kunnen verkrijgen van digitale platforms. Het vermogen van de fiscus om inkomsten van influencers effectiever te volgen, staat centraal in dit hoofdstuk van de masterscriptie.

3.4.2.1. Doel DAC7-richtlijn

150. Recentelijk heeft Europa vernieuwingen geïmplementeerd, aangezien men zich bewust is van de snelle groei van de digitale wereld. Dit dwingt lidstaten, waaronder België, om hun wetgeving

²⁵⁹ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

²⁶⁰ F. VANISTENDEAL, “De versoepeling van het bankgeheim. Een verborgen agenda?”, AFT 2011/6, (4) 13.

²⁶¹ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*”, AFT 2023, afl. 6-7, (5) 5.

²⁶² F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*”, AFT 2023, afl. 6-7, (5) 8.

²⁶³ Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 25 januari 2023, nr. 55033336C, 36-38. (W. VERMEERSCH, antw. V. VAN PETEGHEM).

overeenkomstig te maken. Hierdoor beschikken de belastingautoriteiten van lidstaten nu over een uitgebreider arsenaal aan samenwerkingsinstrumenten om verschillende vormen van belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking op te sporen en aan te pakken.²⁶⁴ De doelstellingen van Richtlijn 2021/514/EU (hierna: DAC7) omvatten het vergroten van fiscale transparantie binnen de kluwen van de digitale economie. Deze Richtlijn verplicht digitale platformen om in de komende jaren informatie over verkopers, inclusief hun inkomsten, door te geven aan de fiscus.²⁶⁵ Het begrip "digitaal platform" krijgt volgens de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: OESO) vorm: "*a digital service that facilitates interactions between two or more distinct but interdependent sets of users (whether firms or individuals) who interact through the service via internet.*"²⁶⁶

De richtlijn beoogt een meer nauwkeurige belastingheffing en een verbeterde naleving van belastingverplichtingen binnen de digitale sector te bewerkstelligen. De DAC7 is er tot wijziging van richtlijn 2011/16/EU, hoewel de Commissie toezicht heeft gehouden op deze richtlijn en de evaluatie ervan heeft voltooid in 2019, blijft er nog steeds vraag naar verbetering van de bepalingen met betrekking tot alle vormen van uitwisseling van informatie en administratieve samenwerking.²⁶⁷

151. De laatste jaren is de digitalisering van de economie heel snel gegaan.²⁶⁸ Hierdoor zijn er meer ingewikkelde situaties ontstaan met belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking. De diensten die digitale platformen aanbieden, zijn vaak grensoverschrijdend. Dit maakt het moeilijk om belastingregels te handhaven en ervoor te zorgen dat mensen zich aan de regels inzake belasting houden. De belastingdiensten van verschillende landen hebben niet genoeg informatie om te controleren hoeveel geld mensen verdienen met hun commerciële activiteiten via digitale platforms. Dit wordt nog complexer als het geld via platforms uit andere landen komt.²⁶⁹ Hieruit volgt nogmaals hoe belangrijk het principe "no taxation without information" wel niet is.²⁷⁰ Om ervoor te zorgen dat de interne markt goed functioneert, moeten de regels voor rapportage effectief en eenvoudig zijn. Omdat het lastig is om belastbare feiten te vinden bij commerciële activiteiten op digitale platforms, en omdat belastingdiensten extra werk hebben in deze gevallen, moeten platformexploitanten informatie rapporteren. Zo wordt het voor de belastingautoriteiten makkelijker om de nodige informatie te verzamelen en te controleren.²⁷¹

Geconfronteerd met de opkomst van een steeds uitbreidende digitale platformeconomie en bewust van de complexe uitdagingen op het gebied van de directe als indirecte belastingheffing, heeft de OESO modelregels opgesteld voor de rapportage door platformexploitanten over verkopers actief in de deel- en kluseconomie.²⁷² Aangezien het Commissievoorstel parallel werd behandeld met de OESO-modelregels die

²⁶⁴ RICHTLIJN (EU) 2021/514 VAN DE RAAD van 22 maart 2021 tot wijziging van richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen paragraaf 1. (hierna: DAC7)

²⁶⁵ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", AFT 2023, afl. 6-7, (5) 5.

²⁶⁶ OESO, *An Introduction to Online Platforms and their Role in the Digital Transformation*, Parijs, OECD Publishing, 2019, 21.

²⁶⁷ DAC7 richtlijn paragraaf 2.

²⁶⁸ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", AFT 2023, afl. 6-7, (5) 6.

²⁶⁹ DAC7 richtlijn paragraaf 6.

²⁷⁰ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", AFT 2023, afl. 6-7, (5) 6.

²⁷¹ DAC7 richtlijn paragraaf 9.

²⁷² OESO, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1. 2015 Final Report OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project* Parijs, OECD Publishing, 2015; OESO, *The Sharing and Gig Economy: Effective Taxation of Platform Sellers. Forum of Tax Administration*, Parijs, OECD Publishing, 2019, 15, nr. 1.; F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", AFT 2023, afl. 6-7, (5) 8.

eerder werden uiteengezet, is het niet verrassend dat de DAC7-richtlijn en de OESO-modelregels aanzienlijke overeenkomsten vertonen. Met de opkomst van grensoverschrijdende activiteiten op digitale platformen en onder de verkopers die er actief zijn, groeit de druk op niet-EU-jurisdicties om de verzameling en wederzijdse automatische uitwisseling van informatie over rapporterende verkopers te omarmen, in lijn met de modelregels zoals die van de EU.²⁷³ Het wordt verwacht dat het besef bij verkopers dat overheden toegang hebben tot deze informatie een afschrikkend effect zal hebben en de vrijwillige belastingnaleving zal vergroten.²⁷⁴

152. Op 21 december 2022 heeft België een wet goedgekeurd tot omzetting van richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen²⁷⁵ naar hun nationale rechtsorde, die de verplichtingen regelt van zowel de exploitanten van digitale platformen als van de FOD Financiën met betrekking tot het verstrekken van informatie aan bevoegde autoriteiten in andere rechtsgebieden.²⁷⁶

3.4.2.2. Verplichtingen bij DAC7

153. Het is van belang te onderzoeken welke specifieke verplichtingen platformen, die onder het toepassingsgebied van DAC7 vallen, nu concreet hebben onder DAC7.

154. Zorgvuldigheidsverplichting - Platformen die onder de reikwijdte van DAC7 vallen, dienen informatie te verzamelen en de authenticiteit ervan te verifiëren van verkopers die op hun platform geregistreerd zijn, wat neerkomt op het uitvoeren van "due diligence" voor deze verkopers, met andere woorden een zorgvuldigheidsverplichting.²⁷⁷

155. Rapportageverplichting - Deze platformen zijn verplicht deze informatie jaarlijks te rapporteren aan de belastingdienst van de lidstaat waarin zij gevestigd zijn. Echter, indien een platform niet gevestigd is binnen de EU, en bijgevolg niet kan profiteren van het "uitschakelmechanisme" zoals voorzien in DAC7, dienen niet EU-platforms zich te registreren en rapporteren aan de belastingdienst van een lidstaat naar keuze.²⁷⁸ Het "uitschakelingsmechanisme" is een optie voor platformexploitanten buiten de EU om zich in bepaalde gevallen te ontheffen van de verplichting om zich in een EU-lidstaat te registreren en te rapporteren aan lokale autoriteiten. Dit mechanisme treedt alleen in werking wanneer "adequate

²⁷³ DAC7 richtlijn paragraaf 16.

²⁷⁴ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 20/03/2024.

²⁷⁵ Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *BS* 30 december 2022. (DAC7).

²⁷⁶ Wet 21 december 2022 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *BS* 30 december 2022.

²⁷⁷ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 40; F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 20/03/2024.

²⁷⁸ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 20/03/2024.

regelingen” bestaan die resulteren in de uitwisseling van gelijkwaardige informatie tussen een niet-EU-rechtsgebied en een EU-lidstaat over relevante activiteiten onder DAC7. Volgens dit regime mogen “gekwalificeerde platformexploitanten buiten de EU” alleen gelijkwaardige informatie over te rapporteren verkopers verstrekken aan de belastingautoriteiten van een niet-EU-rechtsgebied.²⁷⁹ Deze mogelijkheid kan van toepassing zijn op niet-EU-platformen, hoewel een gedetailleerde bespreking van dit mechanisme buiten de scope van dit onderzoek valt.

156. De te rapporteren gegevens omvatten zowel informatie over de identiteit van de verkopers als hun activiteiten op het platform gedurende de rapportageperiode, die overeenkomt met het kalenderjaar. De bevoegde autoriteiten van de EU-lidstaten zullen vervolgens de gerapporteerde informatie automatisch uitwisselen met de lidstaat die inhoudelijke jurisdictie heeft om de activiteiten van de verkopers te belasten. Dit is waar de verkopers fiscale ingezetenen zijn of waar het onroerend goed zich bevindt.²⁸⁰ Het doel van deze automatische uitwisseling van informatie is om de territoriale beperkingen waarmee soevereine staten worden geconfronteerd te overwinnen en de transparantie te vergroten met betrekking tot de activiteiten van verkopers die actief zijn op buitenlandse digitale platforms.²⁸¹

3.4.2.3. Toepassingsgebied DAC7

157. De wettelijke verplichtingen zijn van toepassing op exploitanten van digitale platforms die transacties tussen kopers en verkopers vergemakkelijken en betrekking hebben op activiteiten die als “relevant” worden beschouwd.

A) Platform

158. Het eerste aspect dat binnen het toepassingsgebied moet worden verduidelijkt, is de definitie van het begrip “platform”. Artikel 321^{quater}, 1° WIB 92 heeft het begrip ‘platform’ als volgt verankerd: “Elke software, met inbegrip van een website of onderdeel daarvan en toepassingen waaronder mobiele toepassingen, die toegankelijk zijn voor gebruikers en waardoor verkopers in staat worden gesteld verbonden te zijn met andere gebruikers voor het verrichten van een relevante activiteit, direct of indirect, ten behoeve van dergelijke andere gebruikers. Daaronder begrepen zijn ook alle regelingen voor de inning

²⁷⁹ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*”, *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 38.

²⁸⁰ Belastingdienst, “EU-richtlijn voor gegevensuitwisseling digitale platformen (DAC7)”, <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/wetsvoorstel-eu-richtlijn-gegevensuitwisseling-digitale-platformen-dac7>, geraadpleegd op 20/03/2024.

²⁸¹ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*”, *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 49; F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, “DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?”, *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 20/03/2024.

en betaling van een tegenprestatie met betrekking tot de relevante activiteit.²⁸² De invulling hiervan wordt voor interpretatie overgelaten aan de fiscale administratie.²⁸³

159. Voor de kwalificatie als een platform moet ten eerste sprake zijn van "software". De wetgever gaat hier uit van een technologische neutraliteit, daarmee wordt bedoeld dat het niet uitmaakt wat de technologische basis is van de software.²⁸⁴ Het artikel haalt 'websites' aan of andere 'mobiele toepassingen', onder mobiele toepassingen worden bijvoorbeeld applicaties verstaan.²⁸⁵

160. Ten tweede moet de software een faciliterende functie bezitten. In feite wordt van het platform verwacht dat het de mogelijkheid biedt voor zowel kopers als verkopers om transacties/overeenkomsten af te sluiten. De wet stelt geen minimumvereiste aan het aantal gebruikers van de software om als platform beschouwd te worden. De definitie vereist ook niet dat daadwerkelijk een overeenkomst gesloten wordt tussen de koper en de verkoper. De bewoordingen gebruikt in de definitie laten veel ruimte voor interpretatie, vooral omdat de term "faciliteren" niet expliciet wordt gedefinieerd door de Europese wetgever. Het brede karakter van de faciliterende rol blijkt uit het feit dat het mogelijk is om een relevante activiteit tussen een koper en verkoper zowel direct als indirect te faciliteren. De OESO-modelregels, hoewel niet bindend vanuit een Belgisch standpunt, verklaren dat de faciliterende rol van software niet per se inhoudt dat verschillende gebruikers van het platform direct met elkaar in contact moeten staan. Deze functionaliteit is echter vaak aanwezig bij de meeste digitale platforms. Het feit dat een platform meerdere functies verstrekt, zoals zoekmachines of sociale netwerken, vermindert niet de kwalificatie als platform volgens de regelgeving.²⁸⁶ Verder is het van belang op te merken dat de term "gebruiker" ook niet gedefinieerd wordt. Er kan worden aangenomen dat elke natuurlijke persoon of entiteit die gebruik maakt van een platform hieronder valt.

161. Drie activiteiten zijn strikt uitgesloten volgens rigoureuze interpretatie: 1) software die enkel dient voor het uitvoeren van betalingen in verband met de relevante activiteit, 2) het louter aanbieden of adverteren van een relevante activiteit door gebruikers, zoals bij een zoekertjeswebsite en 3) het louter doorverwijzen of overbrengen van gebruikers naar een platform, zoals bij een online vergelijkingswebsite. Indien de genoemde websites echter een aanvullende interventie bevatten, zoals een chatfunctie, worden ze wel beschouwd als een platform, op voorwaarde dat ze voldoen aan alle verdere wettelijke vereisten.²⁸⁷ Enkel wanneer de websites uitsluitend gebruik zouden maken van een uitgesloten activiteit vallen ze buiten het toepassingsgebied. Hierover bestaat nog discussie in de literatuur. Vanwege de onduidelijkheid of het nu wel of niet strikt buiten het toepassingsgebied valt van een "platform" wanneer ze uitgesloten activiteiten uitoefenen, is het noodzakelijk dat de wetgever duidelijkheid biedt in de toekomst over deze

²⁸² Art. 321quater, 1° WIB 92

²⁸³ MvT wetsontwerp 21 november 2022 tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *Parl.St.* Kamer 2022-2023, nr. 55-3000/001, 12.

²⁸⁴ MvT wetsontwerp 21 november 2022 tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *Parl.St.* Kamer 2022-2023, nr. 55-3000/001, 11.

²⁸⁵ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 21.

²⁸⁶ OESO, *Model Reporting Rules for Digital Platforms. Frequently Asked Questions*, Parijs, OECD Publishing, 2023, 2.

²⁸⁷ Art. 321quater, 1° WIB 92; F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 23.

kwestie. Het is zoals hierboven vermeld de fiscale administratie die het beoordelingsvermogen hebben over de kwalificatie van een bepaalde website als "platform".²⁸⁸

162. Ten derde moet de software een faciliterende rol vervullen door verkopers in staat te stellen om verbinding te maken met andere gebruikers om relevante activiteiten uit te voeren. Het begrip verkoper wordt wettelijk verankerd in artikel 321quater, 12° WIB 92: *"een gebruiker van een platform, hetzij een natuurlijke persoon, hetzij een entiteit, die op enig ogenblik tijdens de rapporteringsperiode op het platform is geregistreerd en een relevante activiteit verricht."* De brede interpretatie van dit begrip komt voort uit de zorg van de Europese wetgever om ervoor te zorgen dat de rapportageverplichtingen van toepassing zijn, onafhankelijk van de juridische status van de verkoper.²⁸⁹

B) Relevante activiteiten

163. Een platformexploitant wordt alleen beschouwd als rapporteringsplichtig wanneer hij de totstandkoming van relevante activiteiten tussen een verkoper en een koper faciliteert. Het is dus niet noodzakelijk dat de relevante activiteit daadwerkelijk via het platform wordt uitgevoerd, enkel faciliteren is voldoende. Het begrip "relevante activiteit" wordt gedefinieerd door artikel 321quater, 8° WIB 92 als: *"een van de onderstaande activiteiten die worden verricht voor een tegenprestatie: a) de verhuur van een onroerend goed, daaronder begrepen zakelijk en niet-zakelijk onroerend goed, alsmede elk ander onroerend goed en parkeerruimten; b) een persoonlijke dienst; c) de verkoop van goederen; d) de verhuur van transportmiddelen."*

164. Voor de toepassing van deze masterscriptie omtrent influencers wordt uitgelegd hoe de persoonlijke diensten verder worden ingevuld volgens de wet. Een persoonlijke dienst wordt beschreven als: *"een dienst die een tijdgebonden of taakgerichte activiteit omvat die door een of meer natuurlijke personen wordt uitgevoerd, hetzij zelfstandig, hetzij namens een entiteit, en die wordt verricht op verzoek van een gebruiker, hetzij online, hetzij fysiek, na facilitering door een platform."*²⁹⁰

In de memorie stelt de wetgever dat dit begrip in de brede zin geïnterpreteerd moet worden.²⁹¹ In de OESO-modelregels worden enkele voorbeelden aangehaald; bijles, IT-diensten, date-entry, copywriting, huishoudelijk werk, tuinieren, etc.²⁹² Er bestaat een niet-exhaustieve lijst in de parlementaire voorbereiding die ook voorbeelden van een persoonlijke dienst aanhaalt; handenarbeid, de behandeling van gegevens, het opstellen van een tekst, maar ook bijvoorbeeld juridische taken.²⁹³

²⁸⁸ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 24.

²⁸⁹ Considerans 11 DAC7-richtlijn.

²⁹⁰ Art. 321quater, 11° WIB 92.

²⁹¹ MvT wetsontwerp 21 november 2022 tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *Parl.St.* Kamer 2022-2023, nr. 55-3000/001, 14.

²⁹² OESO, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy*, Parijs, OECD Publishing, 2020, 14, nr. 18.

²⁹³ MvT wetsontwerp 21 november 2022 tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *Parl.St.* Kamer 2022-2023, nr. 55-3000/001, 14.

Een belangrijk kenmerk van een “persoonlijke dienst” is het *time- or task-based* karakter. De dienst moet voortvloeien uit een bijzonder verzoek van de gebruikers van het platform.²⁹⁴ Volgens de toelichtingen bij de OESO-modelregels is het verstrekken van persoonlijke diensten vereist om aan de behoeften van een gebruiker aan te passen.²⁹⁵ De vage en brede formulering van het begrip en zijn kenmerken zal tot interpretatieproblemen leiden.²⁹⁶

C) Compensatie

165. Er moet sprake zijn van een tegenprestatie in de zin van artikel 321quater, 10° WIB 92: “*een compensatie onder welke vorm ook, met aftrek van de kosten, commissielonen of belastingen die door de rapporterende platformexploitant worden ingehouden of geheven, die wordt betaald of gecrediteerd aan een verkoper in verband met de relevante activiteit, en waarvan het bedrag door de platformexploitant gekend is of redelijkerwijze gekend kan zijn.*” Het moet bijgevolg gaan om een tegenprestatie in welke vorm dan ook, die bekend is of bekend kan zijn door het platform.

De brede definitie suggereert dat compensatie kan bestaan uit betalingen in natura, zoals bijvoorbeeld kledij of cosmetica producten. Dit wordt geïllustreerd in situaties waarbij een influencer kleding ontvangt als tegenprestatie voor het promoten van een product. Hierbij dient opgemerkt te worden dat de activiteiten van deze personen moeten voldoen aan de criteria van “persoonlijke diensten” zoals uiteengezet in artikel 321 quater, 8° WIB 92.²⁹⁷

3.4.2.4. Impact van DAC7

A) Op inkomsten van influencers

166. Uit het voorgaande komt de cruciale vraag of de bepalingen van DAC7 ook van toepassing zijn op de inkomsten die influencers genereren via sociale mediaplatformen. Centraal staat hierbij de rol van DAC7 als instrument voor fiscale autoriteiten om toegang te krijgen tot deze informatie. De snelle groei van de digitale economie roept automatisch de vraag op van fiscale transparantie. De belastbare aard van de inkomsten die influencers ontvangen via digitale platformen dient met andere woorden zichtbaar te zijn voor belastingdiensten. Het onderzoek dat volgt, beoogt de vraag omtrent de toepassing van DAC7 op inkomsten van influencers afkomstig van sociale mediaplatformen te beantwoorden.²⁹⁸

²⁹⁴ MvT wetsontwerp 21 november 2022 tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *Parl.St.* Kamer 2022-2023, nr. 55-3000/001, 14.

²⁹⁵ OESO, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy*, Parijs, OECD Publishing, 2020, 14, nr. 16 et seq.

²⁹⁶ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*”, *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 29.

²⁹⁷ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, “De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*”, *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 31-32.

²⁹⁸ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, “DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?”, *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 1/03/2024.

De sociale mediaplatformen zijn diverse webgebaseerde diensten of applicaties die individuen in staat stellen om content te maken, te delen, en te communiceren met andere gebruikers. Het betreft niet alleen platforms zoals Facebook, Instagram, TikTok of X, maar omvat tevens ook videodeelplatforms zoals YouTube en Twitch. Deze platforms zijn met name gericht op video- en livestreamingcontent.²⁹⁹

Inkomsten die bedoeld worden, zijn in dit onderzoek al vaker aan bod gekomen. Deze inkomstenbronnen kunnen variëren van merkpartnerschappen en gesponsorde content tot affiliate marketing, advertentie-inkomsten, verkoop van merchandise, abonnementskosten en andere vergoedingen.³⁰⁰

167. Volgens auteurs F. DESMYTTERE en J.M. VAZQUEZ moeten drie specifieke inkomstenstromen van influencers verder bekeken worden in het licht van DAC7. In geval van het maken van content (1) en het tonen van advertenties (2) bieden influencers hun inhoud kosteloos aan gebruikers van sociale mediaplatformen, waarbij hun vergoeding voortkomt uit betaalde advertenties en partnerschappen met externe verkopers zoals een kledingmerk. De influencers worden voor het maken van deze reclame betaald door de externe verkopers. In deze context vindt geen financiële transactie plaats tussen de influencer en de gebruiker, maar uitsluitend tussen de influencer en de externe verkoper.

Naast de betaling door externe verkopers kan een influencer ook een vergoeding ontvangen voor contentcreatie door de platformgebruikers zelf. Deze vergoeding kan voortkomen uit abonnementskosten die gebruikers moeten betalen voor toegang tot het bepaalde platform (3). Dit is bijvoorbeeld bij platformen zoals Twitch of OnlyFans. In tegenstelling tot het eerste geval, is nu duidelijk sprake van economische transacties tussen de influencer en de gebruiker.³⁰¹

168. In situatie (1) en (2) is DAC7 van toepassing. Het is duidelijk een economische transactie tussen influencer en de externe verkoper voor adverteren van bepaalde diensten/producten. Deze situaties vallen onder het toepassingsgebied van DAC7 omdat de advertentiedienst gekwalificeerd wordt als een "persoonlijke dienst" van de influencer.³⁰² De persoonlijke dienst heeft hier een *task-based* karakter en gebeurt op verzoek van de verkoper.³⁰³ Bijkomend moet ook rekening gehouden worden met de faciliterende rol die het platform heeft en of het platform redelijkerwijs kennis heeft of kan hebben van de vergoeding die de influencer krijgt van de externe verkoper. De platformen die in deze gevallen onder het toepassingsgebied van DAC7 vallen, zijn verplicht de rapportering na te leven.

169. In situatie (3) vallen de meeste activiteiten buiten de toepassing van DAC7. Ter illustratie zijn er enkele voorbeelden:

²⁹⁹ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 1/03/2024.

³⁰⁰ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 1/03/2024.

³⁰¹ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 1/03/2024.

³⁰² Art. 321^{quater}, 11° WIB 92.

³⁰³ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 7/03/2024.; *supra* nr. 161.

Een influencer post video's op een sociaal mediaplatform en gebruikers moeten betalen om toegang te krijgen tot deze video's. Deze inkomsten vallen buiten het bereik van DAC7 omdat deze video's eerder algemeen zijn en niet moeten voldoen aan specifieke noden van een individu. Volgens de FAQ bij de OESO-modelregels ontbreekt het persoonlijk element in deze situatie waarin het gaat om vooraf opgenomen digitale inhoud.³⁰⁴

Een influencer speelt live videogames op een sociaal mediaplatform en de gebruikers kunnen dit bekijken door een abonnement te nemen op dit platform.³⁰⁵ In deze situatie gaat het ook om livestreamactiviteiten die niet aan het persoonlijk element voldoen en dus buiten de scope van DAC7 vallen. Hier gaat het in tegenstelling tot het vorig voorbeeld niet over vooraf opgenomen digitale inhoud, maar over live inhoud. Een concreet voorbeeld van een streamingapplicatie is "twitch" dit is een Amerikaans streamingplatform waar livebeelden worden uitgezonden door *streamers*. Naast het tonen van advertenties, draait het verdienmodel om het toestaan van betalende gebruikers om de *streamer* bepaalde acties te laten uitvoeren, tegen betaling van relatief kleine bedragen. Ook Belgische content creators kunnen zich hierop registreren.³⁰⁶ Gebruikers kunnen de streamer (hierna: influencer) verzoeken sturen. Ze kunnen de streamer bijvoorbeeld vragen om in de videogame een specifieke actie uit te voeren die zij graag wensen te zien. Hiervoor betaalt de gebruiker aan het platform, en deze laatste crediteert dit door naar de influencer. Deze verzoeken, die inkomsten opleveren, vallen wel onder het toepassingsgebied van DAC7. Het persoonlijk element wordt benadrukt vanwege de op maat gemaakte inhoud die influencers aanbieden aan gebruikers van een platform.³⁰⁷

Een ander concreet voorbeeld is het platform OnlyFans. Dit omvat bijvoorbeeld op maat gemaakte foto's of opgenomen video's die exclusief voor één gebruiker worden gemaakt en beschikbaar worden gesteld tegen betaling. Aangezien deze diensten op maat worden uitgevoerd op specifiek verzoek van gebruikers en een persoonlijk karakter hebben, kan worden aangenomen dat ze binnen de definitie van "persoonlijke diensten" vallen volgens DAC7.³⁰⁸

170. Ook hier moet rekening gehouden worden met de bijkomende voorwaarde dat een vergoeding moet worden betaald die bekend of redelijkerwijs bekend kan zijn bij het platform. Het voorbeeld van het platform Twitch toont aan dat een platform voor sommige activiteiten wel onder de DAC7 rapportageverplichting valt en soms niet. Hier kunnen platformen voor moeilijkheden komen te staan omdat het gaat om gemengde transacties. Het is bijna onmogelijk voor hen om de bedragen van alle gebruikers op het platform, die specifiek betrekking hebben op "persoonlijke diensten", te kennen.³⁰⁹ De

³⁰⁴ OESO, *Model Reporting Rules for Digital Platforms. Frequently Asked Questions*, Parijs, OECD Publishing, 2023, 4. (No. 11)

³⁰⁵ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 29.

³⁰⁶ X, "Belgium", <https://www.twitch.tv/search?term=yoitsyolene>, Geraadpleegd op 14/02/2024.

³⁰⁷ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 7/03/2024.

³⁰⁸ Art. 321*quater*, 11° WIB 92.; F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 7/03/2024.

³⁰⁹ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 7/03/2024.

OESO-modelregels stellen dat platformen in deze situatie enkel niet onder de DAC7 rapportageverplichting zouden vallen wanneer de niet-persoonlijke elementen duidelijk de overhand heeft boven de persoonlijke elementen.³¹⁰ Een verder uitlegging hierover valt buiten de scope van deze masterscriptie.

³¹⁰ OESO, *Model Reporting Rules for Digital Platforms. Frequently Asked Questions*, Parijs, OECD Publishing, 2023, 15. (No. 28-30)

B) Op de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus

171. Naar aanleiding van het interview met de bijzondere belastinginspectie, is het belangrijk te beseffen dat er niet veel Belgische platformen bestaan. Het zijn veelal buitenlandse platformen die in België actief kunnen zijn. De DAC7-richtlijn zal ervoor zorgen dat veel meer inkomsten op een snellere en makkelijkere manier bij de fiscus terecht komen. Zoals hierboven aangehaald, moeten platformen om actief te mogen zijn in België voldoen aan de rapportageverplichting van DAC7. Deze verplichting geldt voor zowel Europese als voor niet-Europese platformen.

172. Vóór de invoering van DAC7 bestond voor de fiscus de mogelijkheid om Europese platformen via de Bijstandsrichtlijn, omgezet in België in artikel 338 WIB 92, om informatie te vragen.³¹¹ Het doel van deze richtlijn was een meer geharmoniseerde uitwisseling van gegevens tussen de lidstaten te bewerkstelligen. Hierbij aansluitend ondertekende België een multilateraal akkoord wat ervoor heeft gezorgd dat de uitwisseling van financiële gegevens automatisch gebeurt. Dit multilateraal akkoord is de Common Reporting Standard (hierna: CRS).³¹²

173. Om de gegevens van niet-Europese platformen te krijgen, was het vóór de invoering van DAC7 niet zo simpel. Het is belangrijk te beseffen dat bijna alle sociale mediaplatformen niet Europees zijn. Neem ter illustratie het Amerikaanse sociale mediaplatform Instagram. Een Belgische influencer post hier dagelijks foto's en video's op en krijgt hiervoor waarschijnlijk ook een vergoeding door advertenties, maar de fiscus vindt hier niks van terug in de aangifte. Het eerste wat de fiscus zal moeten doen, is een vraag om inlichtingen stellen aan de influencer in kwestie.³¹³ De influencer heeft in het kader hiervan verschillende vragen beantwoord, maar heeft nog steeds niks aangehaald over eventuele inkomsten uit Instagram. Dit zou opmerkelijk zijn aangezien de influencer in kwestie duizenden volgers heeft. De coördinator bij de BBI maakte duidelijk dat er een belangrijk uitputtingsbeginsel heerst: *"Je moet altijd eerst proberen met de interne middelen de informatie proberen te bekomen. Dus we moeten die informatie eerst vragen aan de influencer zelf en dan wanneer we menen dat die informatie onvolledig is, dan kunnen we informatie vragen aan een ander land, en dat maakt het ook wel moeilijk."*³¹⁴

De fiscus kan Instagram geen vraag om inlichtingen op basis van artikel 316 WIB 92 stellen. De fiscus zal dit moeten op basis van een eventueel dubbelbelastingverdrag³¹⁵, of op basis van een multilateraal instrument van de OESO, namelijk MAAC.³¹⁶ Die regeling voorziet in de mogelijkheid voor een bevoegde autoriteit om een verzoek in te dienen bij een andere bevoegde autoriteit van een specifiek land, met als doel informatie te verkrijgen die vervolgens door die bevoegde autoriteit moet worden opgevraagd bij de belastingplichtige. Zoals hier bijvoorbeeld de inkomsten van de influencer uit het platform Instagram. Hoewel de fiscus al een vermoeden had, was deze methode de enige manier om zekerheid te verkrijgen.

³¹¹ Wet van 17 augustus 2013 tot omzetting van de Richtlijn 2011/16/EU van 15 februari 2011, BS 5 september 2013.

³¹² FOD FINANCIËN, "Wat is de Common Reporting Standard (CRS)?" <https://financien.belgium.be/nl/E-services/crs/beschrijving>, geraadpleegd op 10/03/2024.

³¹³ Art. 316 WIB 92.

³¹⁴ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

³¹⁵ Wet van 3 juni 2007 houdende instemming met de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 27 november 2006 <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/064c5a0d-703e-4ef3-a536-fd4497951544/amerika>

³¹⁶ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters.

Terwijl met de invoering van DAC7, platformen zoals Instagram verplicht worden om aan België te rapporteren dat Belgische influencers actief zijn op hun platform en hieruit inkomsten genereren.

174. Het is mogelijk om de impact van de invoering van DAC7 vast te stellen door te onderzoeken hoe het administratieve proces met betrekking tot de inkomsten van influencers voorheen tijdrovend was in andere landen, maar nu aanzienlijk wordt versneld door DAC7. Hierdoor neemt de bezorgdheid van de belastingautoriteiten over het mogelijk niet aangeven van inkomsten door influencers af.³¹⁷

3.4.3. T.a.v. economische actoren

175. Artikel 323 WIB 92 stelt dat de fiscus eveneens van natuurlijke of rechtspersonen alsook van verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid, binnen de door hen vastgestelde termijn en eventueel verlengd om wettige redenen, mag verzoeken om informatie te verstrekken met betrekking tot alle of een deel van hun transacties of activiteiten, inclusief personen of groepen van personen, zelfs indien niet expliciet genoemd, waarmee zij direct of indirect verbonden zijn geweest vanwege deze transacties of activiteiten.³¹⁸ De commentaar bij het artikel maakt duidelijk dat het geen algemeen onderzoeksrecht introduceert, aangezien het specificeert dat de gevraagde informatie moet betrekking hebben op een persoon of groep van personen waarmee derden direct of indirect in verband hebben gestaan vanwege hun transacties of activiteiten. De doeltreffendheid van het onderzoek impliceert dat de belastingplichtige die het onderwerp is van het onderzoek, niet op de hoogte wordt gebracht, in tegenstelling tot een onderzoek bij derden zoals financiële instellingen.³¹⁹

176. De fiscus maakt dus een onderscheid tussen het onderzoek naar een specifieke belastingplichtige³²⁰ en het onderzoek naar een groep of individuen waarvan de identiteit niet bepaald is.³²¹ De mogelijkheid van de fiscus om informatie op te vragen bij derden over deze laatste is echter beperkt. Een eerste beperking bij artikel 323 WIB 92 ontstaat uit de voorwaarden die inherent zijn aan de uitoefening van de wettelijke bevoegdheid zoals beschreven in artikel 323 WIB 92. Het gebruik van de onderzoeksbevoegdheid in artikel 323 WIB 92 kan het risico met zich meebrengen om te vervallen in een verboden visvangstexpeditie.³²² Dit is een belangrijke inperking geassocieerd met het uitwisselen van informatie op aanvraag. De aanvraag moet inlichtingen als onderwerp hebben die 'naar verwachting van belang kunnen zijn'.³²³ Een tweede beperking betreft de aard van de derde partij tot wie de fiscus zich richt met een verzoek om inlichtingen.³²⁴

177. Vervolgens zijn drie voorwaarden verbonden om de onderzoeksbevoegdheid van in artikel 323 WIB 92 te mogen uitoefenen. De eerste vereiste beperkt het recht van de belastingadministratie om informatie op te vragen tot natuurlijke personen, rechtspersonen, of verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid die

³¹⁷ Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

³¹⁸ Art. 323 WIB 92.

³¹⁹ J. VANDEN BRANDEN, "Onderzoek en controle", in J. ROSELETH, J. VANDEN BRANDEN, *Fiscale procedure inkomstenbelastingen*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2023, (43) 90.

³²⁰ Art. 322, §1, tweede lid WIB 92.

³²¹ F. DESMYTTERE, "Buitenlandse fiscale rechtspraak: de erosie van het 'virtuele bankgeheim'?", *TFR* 2023, afl. 639, (316) 320.

³²² F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 61.

³²³ F. DESMYTTERE, D. NGUYEN, "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, (5) 12.

³²⁴ F. DESMYTTERE, "Buitenlandse fiscale rechtspraak: de erosie van het 'virtuele bankgeheim'?", *TFR* 2023, afl. 639, (316) 320.

“in betrekking zijn geweest met de belastingplichtigen uit hoofde van diens verrichtingen of activiteiten”. Met verrichtingen of activiteiten worden hier de beroepsmatige of winstgevende activiteiten bedoeld.³²⁵ Het doel van deze voorwaarde is om misbruik te voorkomen, aangezien het verkrijgen van informatie over privéaangelegenheden niet mogelijk zou zijn.³²⁶ In het geval van het onderwerp van deze masterscriptie kan worden aangenomen dat deze voorwaarde in beginsel wordt vervuld wanneer de fiscus informatie opvraagt van een sociaal mediaplatform over diens influencers en de activiteiten die ze hebben uitgevoerd gedurende een specifieke periode. Deze informatie valt namelijk binnen de professionele activiteiten van het sociaal mediaplatform.

Een tweede vereiste stelt dat het verzoek van de fiscus gerelateerd moet zijn aan gevraagde inlichtingen in het bezit van de betreffende derde partij als gevolg van de zakelijke relatie die zij met de belastingplichtige heeft. Wanneer de fiscus een sociaal mediaplatform verzoekt om gegevens te verstrekken over influencers die het platform gebruiken, zal aan deze voorwaarde voldaan zijn. Dit komt doordat het sociaal mediaplatform alleen als gevolg van de professionele relatie tussen het platform en de influencers in het bezit is van relevante informatie voor de fiscale administratie.

Tot slot bestaat de derde voorwaarde uit een evaluatie van de noodzakelijkheid van het verzoek. Deze voorwaarde vloeit niet voort uit de wet, maar is eerder ontstaan uit de rechtspraak die verband houdt met de uitoefening van de bevoegdheid zoals beschreven in artikel 323 WIB 92.³²⁷ De verzochte informatie moet relevant zijn voor een juiste belastingheffing. De fiscus kan besluiten dat het overleggen van gegevens waarvan het zeer onwaarschijnlijk is dat ze enige fiscale relevantie zullen hebben, niet rechtmatig is. De bevoegdheid van de fiscale administratie kent echter grenzen en is niet onbeperkt. Een illustratie hiervan is te vinden in een uitspraak van de rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen, waarbij het verzoek tot verstrekking van informatie aan belastingdienstaanbieders met betrekking tot alle transactiedata van buitenlandse bankkaarten in België gedurende een specifieke periode als onrechtmatig werd beschouwd.³²⁸ Verschillende rechtbanken interpreteren deze voorwaarde op diverse manieren, waarbij sommige rechtscolleges een brede interpretatie hanteren en een indirecte fiscale relevantie voldoende achten. Dit wordt geïllustreerd door een beslissing van het hof van beroep te Antwerpen, waarbij het verzoek van de administratie met betrekking tot de algemene werking van een softwarepakket dat wordt gebruikt voor de boekhouding van een advocatenkantoor als rechtmatig werd beschouwd.³²⁹

178. Het vooraf vaststellen of een verzoek om inlichtingen voldoet aan de grenzen van artikel 323 WIB 92 is een complexe taak. Het is daarom van cruciaal belang dat de fiscale autoriteiten hun verzoeken nauwkeurig formuleren en een grondige argumentatie kunnen presenteren met betrekking tot zowel de omvang als de fiscale relevantie van het inlichtingenverzoek. Het zou gunstig kunnen zijn voor de fiscale autoriteiten om een drempelbedrag in te stellen. Door alleen gegevens op te vragen van influencers die jaarlijks transacties hebben verricht voor een bedrag dat een bepaalde grens overschrijdt, kunnen de fiscale autoriteiten aanzienlijke hoeveelheden fiscaal niet-relevante informatie filteren. Het is niet alleen essentieel dat de materiële grenzen van het verzoek worden onderbouwd, maar ook dat er een temporele rechtvaardiging wordt gegeven. Een verzoek dat betrekking heeft op een periode waarin de fiscus geen

³²⁵ *Com.IB* 1992, nr. 323/2

³²⁶ F. DESMYTTERE, “Buitenlandse fiscale rechtspraak: de erosie van het ‘virtuele bankgeheim’?”, *TFR* 2023, afl. 639, (316) 320.

³²⁷ Rb. Antwerpen 24 april 2009, *TFR* 2010, afl. 374, 80; Antwerpen 20 september 2011, *FJF* 2012, nr. 5, (545) 548.

³²⁸ Rb. Antwerpen 2 februari 2018, *TFR* 2018, afl. 547, (802) 805.

³²⁹ Antwerpen 20 september 2011, *FJF* 2012, nr. 5, (545) 548.

verdere onderzoekshandelingen kan verrichten, zal namelijk gegevens opleveren die geen fiscale relevantie meer hebben.³³⁰

179. Ook is de beperking verbonden met de aard van de derde belangrijk om aan te halen. Bij het vragen naar informatie over de financiële situatie van de belastingplichtige, dient de fiscale autoriteit de beperkingen te respecteren die zijn opgelegd door het bankgeheim. Volgens artikel 322, §2 WIB 92 gaat het over "bank-, wissel-, krediet- en spaarinstellingen". Een sociaal mediaplatform lijkt hier op het eerste gezicht niet onder te vallen. Maar uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie vloeit voort dat men de aard van de activiteiten van een instelling dient te overwegen, eerder dan de aard van de instelling zelf.³³¹

180. Tijdens het interview met de coördinator van de BBI werd de vraag gesteld of er veel gebruik wordt gemaakt van artikel 323 WIB 92. Het antwoord luidde als volgt: *"Er is momenteel een onderzoek lopende in Gent, maar dat heeft niet zo zeer betrekking op influencers, maar wel op een platform waar mensen op actief zijn. Daar moeten we toepassing maken van artikel 323 WIB 92, namelijk daar gaat het niet over een welbepaalde belastingplichtige, maar om een groep 'nog niet met naam genoemde' belastingplichtigen. Dat artikel kan toepassing vinden voor nog niet-geïdentificeerde belastingplichtigen. Dan kunnen we aan dat buitenlands platform een zogenaamd groepsverzoek doen om een bepaalde persoon te identificeren voor ons die actief is op het platform. Dat is enkel mogelijk omdat dat artikel uitdrukkelijk voorziet uit het niet noodzakelijke geïdentificeerde belastingplichtige."*³³²

181. Aan de hand van DAC7 zal de Belgische fiscus ook informatie ontvangen van Belgische platformexploitanten die rapporteren over Belgische belastingplichtigen.³³³ Deze informatie kan worden gebruikt om gerichte controles uit te voeren en indien nodig aanvullende informatie van belastingplichtigen op te vragen. Dit heeft aanzienlijke implicaties voor de fiscus, die mogelijk minder afhankelijk zal zijn van de onderzoeksbevoegdheden ten aanzien van derden.³³⁴ De toepassing van deze bepaling gaat, zoals hierboven beschreven, gepaard met aanzienlijke onduidelijkheden. Dit benadrukt de complexiteit van de onderzoeksbevoegdheid van 323 WIB 92 van de fiscus en benadrukt nogmaals de aantrekkelijkheid van DAC7 als een andere onderzoeksbevoegdheid van de fiscus.

³³⁰ F. DESMYTTERE, "Buitenlandse fiscale rechtspraak: de erosie van het 'virtuele bankgeheim'?", *TFR* 2023, afl. 639, (316) 321.

³³¹ Cass. 16 maart 2007, F.05.0049.N (zie hieromtrent F. Jacobs, "Hof van Cassatie bevestigt dat leasingmaatschappijen door het fiscale bankgeheim zijn gebonden", *TFR* 2007, afl. 328, 795-797; L Deklerck, "Les sociétés de leasing sont-elles couvertes par le secret bancaire?", *BFR Recht* 2007, afl. 448-449.)

³³² Zie BIJLAGE 3: interview coördinator BBI.

³³³ *Supra* nr. 155.

³³⁴ Art. 323 WIB 92.

3.4.4. Situatie Nederland

182. In Nederland beschikken de belastingautoriteiten over vergelijkbare onderzoeksbevoegdheden ten aanzien van derden, waaronder banken. Conform artikel 53, lid 2 en 3 ARW zijn banken verplicht om informatie te verstrekken aan de Belastingdienst.³³⁵ Voorafgaand aan een verzoek om informatie bij een bank, tracht de Belastingdienst eerst de benodigde gegevens te verkrijgen van de belastingplichtige zelf. Indien dat niet mogelijk is, wordt de belastingplichtige de kans geboden om het zelf bij de bank te vragen. Het is pas na deze stap dat de Belastingdienst zelf informatie kan vragen bij de bank. Enkel wanneer het van uiterst belang is voor het onderzoek bestaat de mogelijkheid om zelf rechtstreeks informatie op te vragen aan de bank zonder de voorafgaande stappen te doorlopen.³³⁶

183. Bovendien dient opgemerkt te worden dat de bepalingen van de DAC7-richtlijn ook van toepassing zijn in Nederland, waarbij de Belastingdienst in Nederland de nodige bevoegdheden heeft om de vereisten van deze richtlijn af te dwingen. Door Nederland wordt deze richtlijn omgezet in hun nationale rechtsorde door de Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie.³³⁷

184. De Belastingdienst kan ook onderzoek verrichten naar andere derden, waarbij dus een derdenonderzoek wordt uitgevoerd. Dit houdt in dat de Belastingdienst informatie verzamelt over een derde partij met wie de belastingplichtige een zakelijke relatie heeft.³³⁸ Derden kunnen onder meer leveranciers, afnemers en overheidsinstellingen zijn. Het doel van een derdenonderzoek is om gegevens te verkrijgen die relevant zijn voor de belastingheffing of invordering van belastingen. Tijdens dit onderzoek vraagt de Belastingdienst uitsluitend naar informatie over de ander en worden alleen gegevens onderzocht die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing of invordering van belastingen van die ander. Hoewel dit geen directe equivalente lijkt te zijn van artikel 323 WIB 92 in België, vertoont het derdenonderzoek van de Belastingdienst gelijkenissen.³³⁹

³³⁵ Art. 53, lid 2 en 3 ARW

³³⁶ BELASTINGDIENST, "Derdenonderzoek, wat betekent dat voor u?", https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/het_derdenonderzoek_toegelicht_on9901z4fd.pdf. Geraadpleegd op 3/05/2024.

³³⁷ BELASTINGDIENST, "EU-richtlijn voor gegevensuitwisseling digitale platformen (DAC7) <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/wetsvoorstel-eu-richtlijn-gegevensuitwisseling-digitale-platformen-dac7> geraadpleegd op 3/05/2024.

³³⁸ Art. 53 ARW.

³³⁹ BELASTINGDIENST, "Derdenonderzoek, wat betekent dat voor u?", https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/het_derdenonderzoek_toegelicht_on9901z4fd.pdf. Geraadpleegd op 3/05/2024.

3.5. Tussenconclusie

185. In het licht van de vierde subonderzoeksvraag is het van belang om de relevante context van de onderzoeksbevoegdheden ten aanzien van de belastingplichtige influencer en derden te beantwoorden.

Wat betreft de belastingplichtige influencer zelf, worden bevoegdheden zoals het verstrekken van inlichtingen als essentieel beschouwd, naast andere mogelijkheden zoals het voorleggen van boeken en bescheiden en visitatie. In Nederland zijn vergelijkbare onderzoeksbevoegdheden van toepassing.

Echter, de bevoegdheden met betrekking tot derden spelen een bijzonder belangrijke rol, omdat zij cruciale informatie kunnen verschaffen aan de fiscus. Derden zoals banken, digitale platformen en andere economische actoren kunnen worden verzocht om informatie te verstrekken. Met de invoering van DAC7 in 2021, zijn digitale platformen verplicht om in de komende jaren informatie door te geven aan de fiscus, inclusief gegevens over verkopers en influencers. Dit zal de transparantie vergroten en ervoor zorgen dat bepaalde inkomsten van influencers niet langer onopgemerkt blijven voor de fiscus. Het belang van deze bevoegdheid in zowel België als Nederland wordt benadrukt door de implementatie van DAC7 in beide landen.

4. Fiscale hulpmiddelen en aanbevelingen in de influencer industrie

186. De rechtsonzekerheid bij de juridische kwalificatie van inkomsten bij influencers, zoals vastgesteld in hoofdstuk 2 van deze masterscriptie, vormt een uitdaging voor zowel de influencers zelf als voor de belastingautoriteiten. Voor influencers kan het een complexe taak zijn om de inkomsten juist te kwalificeren voor belastingdoeleinden. Aan de andere kant staan belastingautoriteiten voor de uitdaging om deze inkomsten effectief te traceren en te belasten. Hoewel initiatieven zoals DAC7 de gegevensuitwisseling tussen digitale platforms en de fiscus bevordert, blijven sommige inkomsten mogelijk buiten het zicht van de fiscus, zoals vooraf opgenomen digitale inhoud zonder persoonlijk element. Dit werd geanalyseerd in hoofdstuk 3 van deze masterscriptie.

187. Dit hoofdstuk streeft ernaar antwoord te vinden op de vijfde subonderzoeksvraag, waarbij onderzocht wordt welke middelen beschikbaar zijn voor influencers en de fiscus om de uitdagingen aan te kunnen, en welke verbeteringen mogelijk zijn. Deze vraag vormt de leidraad voor het verkennen van initiatieven die bijdragen aan zowel de professionalisering als de naleving van wetgeving binnen het netwerk van influencers. Dergelijke initiatieven verschillen in toegankelijkheidsniveaus en kosten voor influencers, maar hebben als gezamenlijk doel om de complexiteit van fiscale verplichtingen en andere uitdagingen aan te pakken. Daarnaast biedt dit hoofdstuk advies voor mogelijke verbeteringen op dit gebied, zowel voor influencers als voor de fiscus.

4.1. Vanuit een perspectief voor de influencer

4.1.1. Rechtsonzekerheid bij de juridische kwalificatie van inkomsten bij influencers

188. Hoofdstuk 2 van deze masterscriptie maakt duidelijk dat de toenemende diversiteit aan inkomstenbronnen voor influencers heeft geleid tot een groeiende complexiteit en rechtsonzekerheid met betrekking tot de juridische kwalificatie van inkomsten. Deze complexiteit wordt, in mijn opinie, verder versterkt door de snel evoluerende aard van sociale media en digitale platforms, waarbij nieuwe verdienmodellen en samenwerkingsvormen voortdurend opkomen. Als gevolg hiervan vinden influencers zichzelf vaak geconfronteerd met een uitdagende taak om de aard van hun inkomsten juist te kwalificeren voor belastingdoeleinden. Deze rechtsonzekerheid kan leiden tot verschillende interpretaties en benaderingen bij belastingadviseurs en belastingautoriteiten, wat op zijn beurt kan resulteren in geschillen in de fiscale behandeling van influencer-inkomsten.

4.1.2. Beschikbare online hulpmiddelen voor influencers

189. In dit deel worden bestaande hulpmiddelen uiteengezet die influencers kunnen gebruiken om de rechtsonzekerheid met betrekking tot de juridische kwalificatie van hun inkomsten aan te pakken.

190. In het kader van deze masterscriptie wordt het belang van twee Belgische federale hulpmiddelen voor influencers benadrukt: de website van de FOD Financiën en de Influencer Marketing Alliance (hierna: IMA). Op de website van de FOD Financiën wordt de werkdefinitie van een influencer gepresenteerd als "een persoon die via sociale media diensten of producten aanbeveelt", en wordt aangegeven dat zij belastingplichtig zijn voor activiteiten binnen de 'influencer marketing'. De noodzaak van een btw-nummer wordt toegelicht, alsook wanneer een influencer bepaalde inkomsten moet aangeven in de personenbelasting. Hoewel de website enige informatie biedt, richt de FOD Financiën zich hoofdzakelijk op

promotionele dienstprestaties, wat niet alle inkomstenbronnen van influencers omvat.³⁴⁰ In Nederland kan informatie rond de kwalificatie van inkomsten teruggevonden worden op de website van de Belastingdienst. Hier wordt de nadruk gelegd op het begrip ondernemer en wordt geen verdere uitleg gegeven voor influencers zoals in België.³⁴¹

Verbonden aan de website van de FOD Financiën bestaat "MyMinFin". Dit platform bevat ook een openbare bibliotheek, namelijk "fisconetplus". In 2023 is in de openbare bibliotheek een nieuwe documentatiemap toegevoegd onder de naam "influencers en fiscaliteit".³⁴² Hieronder zijn: begrippen, wetgeving, rechtspraak, rulings, parlementaire vragen, administratieve richtlijnen, Europese projecten, adviezen, waarschuwingen en wetenschappelijke artikels te vinden. Concluderend is er aanzienlijke informatie beschikbaar over de fiscale verplichtingen van influencers. Deze informatie is uitermate relevant voor juristen of boekhouders. Hoewel het voor influencers zelf vaak te theoretisch en complex lijkt, blijft het wel essentieel om de basisprincipes te begrijpen. De overvloed aan details en technische teksten kan het echter bemoeilijken om de materie te begrijpen.

Daarnaast is er de IMA, een initiatief van de Federatie van Webbedrijven (hierna: FeWeb) Content Creators Platform. Het platform beoogt de professionalisering van influencers door middel van opleidingen en het delen van kennis. Lidmaatschap van de IMA biedt influencers de mogelijkheid om hun belangen te behartigen en inzicht te vergaren. De IMA streeft er ook naar influencers te ondersteunen bij het respecteren van wetgeving door middel van checklists en opleidingen, waardoor influencers worden geholpen om bijvoorbeeld de juiste fiscale wetten na te leven. Hoewel de IMA waardevolle ondersteuning biedt op diverse vlakken, brengt het lidmaatschap kosten met zich mee, wat een nadeel kan zijn voor sommige influencers.³⁴³ De FOD Financiën verschaft basisinformatie over fiscale verplichtingen, terwijl de IMA een breder scala aan ondersteuning biedt, hetzij tegen betaling.

191. In het regionale Belgische landschap zijn er ook twee hulpmiddelen beschikbaar voor influencers: de influencer FAQ van de Vlaamse overheid en informatie over influencers op de website van het Vlaams Agentschap Innoveren en Ondernemen (hierna: VLAIO). Het Departement Cultuur, Jeugd en Media van de Vlaamse overheid heeft een specifieke sectie gewijd aan influencers. De influencer FAQ omvat veelvoorkomende vragen van influencers, waar de Vlaamse overheid een antwoord op wil bieden.

De website van het Departement Cultuur, Jeugd en Media heeft een jeugdige uitstraling en behandelt diverse onderwerpen, gemarkeerd door hashtags zoals #reclame, #respect en #isdatlegit. Onder de laatstgenoemde hashtag kunnen influencers informatie vinden over de fiscale verplichtingen.³⁴⁴ Echter, de uitleg op deze website is beknopt en beperkt zich tot het vermelden van de btw-plicht, waarna influencers worden doorverwezen naar de informatieve website van de FOD Financiën. Dezelfde hashtag vermeldt de

³⁴⁰ FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar-inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro>). Geraadpleegd op 11/03/2024.

³⁴¹ BELASTINGDIENST, "Uw activiteiten op internet: hebt u een onderneming?", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/uw_activiteiten_op_internet_hobby_of_ondeneming, geraadpleegd op 2/05/2024.

³⁴² FISCONETPLUS, "Influencers en fiscaliteit", <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/80e68188-5470-4179-9e61-38048af39615>, geraadpleegd op 20/02/2024.

³⁴³ FEWEB, "Ondernemen", <https://www.feweb.be/nl/expertise/content-creators-platform>, geraadpleegd op 4/02/2024.

³⁴⁴ VLAAMSE OVERHEID, "de influencer FAQ", <https://www.deinfluencerfaq.be/themas/isdatlegit>, geraadpleegd op 2/05/2024

vraag “moet ik belastingen betalen”, hieronder biedt de website slechts een beperkte uitleg over het ontvangen van gratis producten als influencer, waarna influencers opnieuw worden doorverwezen naar de website van de FOD Financiën.³⁴⁵

Het VLAIO heeft onder hun nieuwsrubriek een artikel geplaatst met de titel “Influencer? Dit zijn je fiscale verplichtingen.” In dit artikel wordt informatie verstrekt over de fiscale verplichtingen waarmee influencers geconfronteerd worden. Het legt uit hoe zij inkomsten moeten aangeven en hoe ze moeten omgaan met de gratis ontvangen producten of diensten. Daarnaast bevat het artikel een sectie met als titel “Als influencer met regelmatige activiteiten heb ik ook deze fiscale verplichtingen:”. Hierin worden twee belangrijke aspecten belicht: 1) het feit dat influencers die regelmatig activiteiten uitvoeren, beschouwd kunnen worden als zelfstandigen en dus verplicht zijn om een onderneming op te starten en 2) het belang van btw-registratie voor influencers, waarbij de regels worden verduidelijkt. De duidelijkheid van deze website biedt influencers een helder overzicht van de fiscale verplichtingen en draagt bij aan het begrip van de complexe fiscale aspecten van hun activiteiten. Deze bron vormt een waardevolle aanvulling op de beschikbare informatie en kan influencers helpen om op een verantwoorde manier om te gaan met de fiscale verantwoordelijkheden.³⁴⁶

192. De Vlaamse Regulator voor de Media (hierna: VRM) heeft ook een pagina op de website waarvoor influencers zich kunnen inschrijven zodat ze op de hoogte blijven van nieuwe regelgeving die op hen van toepassing is.³⁴⁷

193. Deze beschikbare hulpmiddelen bieden weliswaar basisinformatie, maar de beperkte diepgang en de herhaalde verwijzing naar externe bronnen, met name de website van de FOD Financiën, kunnen als ontoereikend worden beschouwd voor influencers die behoefte hebben aan uitgebreidere begeleiding met betrekking tot hun fiscale verplichtingen. Een Belgische Tiktoker Timon Verbeeck zei: “*Wanneer je geld begint te verdienen met je activiteiten op sociale media, ben je ondernemer en moet je je inschrijven als zelfstandige. Maar ik heb jammer genoeg geen economie gestudeerd en had geen idee waar ik alle informatie moest terugvinden om te starten. Eén platform waarop je alle info vindt over belastingen, btw en al je rechten en plichten, vind ik echt handig.*”³⁴⁸

³⁴⁵ VLAAMSE OVERHEID, “de influencer FAQ: moet je belastingen betalen?”, <https://www.deinfluencerfaq.be/vragen/moet-je-belastingen-betalen> geraadpleegd op 2/05/2024

³⁴⁶ VLAIO, “Influencer? Dit zijn je fiscale verplichtingen”, <https://www.vlaio.be/nl/nieuws/influencer-dit-zijn-je-fiscale-verplichtingen> geraadpleegd op 2/05/2024.

³⁴⁷ VRM, “Blijf op de hoogte van nieuwe regelgeving voor influencers/content creators!”, <https://www.vlaamseeregulatormedia.be/nl/nieuws/2020/blijf-op-de-hoogte-van-nieuwe-regelgeving-voor-influencers-content-creators> geraadpleegd op 3/05/2024.

³⁴⁸ L. GIELKENS, “Influencers krijgen nu do’s en don’ts van de overheid. “Fijn. Ik moest de Zelfmoordlijn al om hulp vragen”, 2023, HLN <https://www.hln.be/nina/influencers-krijgen-nu-dos-en-donts-van-de-overheid-fijn-ik-moest-de-zelfmoordlijn-al-om-hulp-vragen~a3682e39/?referrer=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F> , geraadpleegd op 28/02/2024.

4.1.3. Aanbevelingen voor optimalisatie van online hulpmiddelen

194. De opkomst van de GEN-Z generatie brengt een verschuiving teweeg in de manier waarop individuen hun financiën beheren en belastingverplichtingen nakomen. Velen onder hen, met name influencers, tonen terughoudendheid bij het opstellen van facturen en het naleven van belastingverplichtingen, voornamelijk vanwege de moeilijkheid van het proces. Om de rechtszekerheid met betrekking tot belastingverplichtingen voor influencers aan te pakken en om de fiscale bewustwording te vergroten, worden de volgende aanbevelingen voorgesteld.

195. Er moet actief gebruik worden gemaakt van sociale mediaplatformen, waar influencers zich frequent bevinden, om hen te informeren over belastingverplichtingen. Door gerichte campagnes en informatieve content te verspreiden via platformen zoals TikTok, Instagram en YouTube, kan de aandacht van de influencers worden getrokken en kunnen zij worden aangemoedigd om zich bewust te worden van hun fiscale verantwoordelijkheden.³⁴⁹

196. Het overwegen van campagnes die een zekere mate van afschrikking met zich meebrengen, kan effectief zijn om de naleving van belastingverplichtingen te bevorderen. Dit kan bestaan uit het benadrukken van de mogelijke gevolgen van belastingontduiking of het aankondigen van strengere handhaving. Zo kan aandacht worden gevestigd op de ernst van de fiscale verplichtingen van de influencer. Door educatieve programma's en campagnes op te zetten kunnen influencers worden aangemoedigd om proactief te handelen en hun fiscale verplichtingen na te komen. Voor dit idee is inspiratie gehaald uit Nederland. In Nederland heeft een innovatieve benadering van belastingvoorlichting plaatsgevonden, waarbij de Belastingdienst strategisch heeft samengewerkt met influencers om cruciale demografische groep, met name jongeren die een bijbaan hadden, te bereiken. Deze samenwerking omvatte de ontwikkeling van aansprekende content, waaronder instructievideo's die via diverse sociale mediaplatformen werden verspreid. Dit waren bijvoorbeeld video's die aan toonden hoe jongeren een aangifte moeten indienen. Door deze aanpak kon de Belastingdienst op een positieve en toegankelijke wijze jongeren wijzen op hun fiscale verplichtingen, met de nadruk op de mogelijkheid om te veel betaalde belasting terug te vorderen door middel van de aangifte. Dit soort campagnes kunnen ook worden gebruikt voor andere doeleinden. Het succes van deze inspanningen werd geïllustreerd door een aanzienlijke toename van het aantal jongeren dat aangifte deed, waarbij het bereik van de campagne exponentieel groeide. Niet alleen werden 72.000 jongeren gemotiveerd om aangifte te doen, maar ook werden via sociale mediakanalen maar liefst 1,5 miljoen jongeren bereikt.³⁵⁰ Dit toont de doeltreffendheid aan van een gecoördineerde aanpak waarbij digitale communicatiekanalen worden benut, met specifieke aandacht voor het gebruik van influencer-marketing en educatieve content om een breed publiek te bereiken. In het licht van dit succes wordt het herhalen van dergelijke campagnes, inclusief samenwerkingen met grote influencers, als een waardevolle strategie beschouwd om een blijvende bewustwording te creëren omtrent de fiscale verplichtingen onder jongeren.

³⁴⁹ WORLD ECONOMIC FORUM, "This is where Gen Z goes for financial advice", <https://www.weforum.org/agenda/2022/08/influencer-gen-z-financial-advice/> geraadpleegd op 5/5/2024.

³⁵⁰ BELASTINGDIENST, "72.000 jongeren deden belastingaangifte na campagne" <https://over-ons.belastingdienst.nl/72-000-jongeren-deden-belastingaangifte-na-campagne/> geraadpleegd op 5/05/2024.

Verdere inspiratie van Nederlandse websites op vlak van fiscaliteit voor influencers is moeilijk te vinden. Ze hebben vooral websites die gericht zijn op de media. Dit ligt in het rechtsdomein consumentenrecht en niet in het fiscaal recht, vandaar dat dit onderzoek deze niet bespreekt.

197. Een potentieel initiatief om de online hulpmiddelen voor influencers te verbeteren, is het expliciet benadrukken van de criteria die bepalen welke inkomsten als roerend inkomen kunnen worden beschouwd, en onder welke voorwaarde deze kwalificatie geldt. Zoals aangehaald in hoofdstuk 2 van dit onderzoek, heersen bij de kwalificatie van inkomsten als roerend inkomen nog een hoop onduidelijkheden.³⁵¹ Een dergelijk initiatief zou niet alleen dienen om misbruik te voorkomen, maar ook om belastingplichtigen adequaat te informeren over de juiste toepassing van de kwalificatie als roerend inkomen. Het ontbreken van deze informatie op de huidige website van FOD Financiën, met name met betrekking tot inkomsten uit auteursrechten, is een opvallende leemte dat aandacht nodig heeft. In dit verband zou het goed zijn om te overwegen informatie te integreren op de website van de FOD Financiën. Een dergelijke toevoeging zou, in mijn opinie, niet alleen bijdragen aan een verhoogd bewustzijn onder belastingplichtigen, maar ook aan een versterkte naleving van de fiscale wetgeving.

4.2. Vanuit een perspectief voor de fiscus

4.2.1. Problemen bij het vaststellen van inkomsten van influencers

198. Het inzicht dat voortkomt uit hoofdstuk 3 van deze masterscriptie illustreert dat door het vergemakkelijken van informatie-uitwisseling tussen platforms en de fiscus, het mogelijk wordt voor de laatste om efficiënter toezicht te houden op fiscale naleving en om belastinginformatie sneller en nauwkeuriger te verzamelen. Dit draagt bij aan een eerlijkere en rechtvaardigere belastingheffing, terwijl tegelijkertijd potentiële lacunes in de belastinginning worden aangepakt. Veel opkomende influencers waren moeilijk zichtbaar voor de fiscus, maar dit is door de invoering van DAC7 deels opgelost. DAC7 is een controlemechanisme dat is afgestemd op de behoeften van de huidige samenleving.

199. Maar de vraag rijst of er zich geen keerzijde bevindt aan de medaille (lees: DAC7). Uit de bovenstaande uiteenzetting³⁵² wordt duidelijk dat de uitsluiting van voorafopgenomen inhoud en gestandaardiseerde livestream-activiteiten van influencers buiten het toepassingsgebied van DAC7 vallen. Dit betekent dat deze activiteiten niet onderhevig zullen zijn aan rapportage en zich buiten het waarnemingsveld van de fiscus zullen bevinden.³⁵³

Dit scenario vormt geen bezwaar wanneer influencers hun inhoud kosteloos aanbieden aan gebruikers op platforms. Echter, in gevallen waarin influencers wel compensaties ontvangen, bijvoorbeeld via abonnementsgelden, kan dit als potentieel belastbaar inkomen worden beschouwd, wat relevant kan zijn voor de fiscus.³⁵⁴

³⁵¹ *Supra* nr. 42.

³⁵² *Supra* nr. 169.

³⁵³ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 19/03/2024.

³⁵⁴ F. DESMYTTERE, J.M. VAZQUEZ, "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 19/03/2024.

Vanwege de omvang en de populariteit van sociale mediaplatformen kunnen de gebruikersaantallen en daarmee de inkomsten die een influencer genereert met dergelijke transacties aanzienlijk zijn. Dit roept de vraag op of de inkomsten die influencers verkrijgen uit het aanbieden van gestandaardiseerde, vooraf opgenomen inhoud en/of livestream activiteiten onder de reikwijdte van DAC7 moeten vallen bij toekomstige herzieningen van de richtlijn.

4.2.2. Mogelijke oplossingen voor de fiscus

200. De mogelijke oplossingen voor belastingautoriteiten om ervoor te zorgen dat alle relevante activiteiten van influencers onder DAC7 vallen, en om ervoor te zorgen dat de belastingdiensten geen informatie missen, zijn cruciaal gezien de groeiende belangstelling voor de influencer-economie. De vraag rijst of de rapportage en de automatische uitwisseling van informatie met betrekking tot deze activiteiten waardevol zouden zijn voor de belastingautoriteiten. Dit wordt met name overwogen in het licht van de gelijkenissen tussen de uitdagingen waarmee influencers worden geconfronteerd en de uitdagingen die hebben geleid tot de invoering van rapportagekaders op EU-niveau, met name het gebrek aan zichtbaarheid en handhaving van belastbaar inkomen door verkopers binnen de platformeconomie.³⁵⁵

201. Een mogelijke oplossing om dit probleem aan te pakken, zou kunnen zijn om verdere richtlijnen te ontwikkelen die specifiek gericht zijn op de activiteiten van influencers, gezien het belang van deze facetten van de digitale economie. Het overwegen van de opname van activiteiten van influencers binnen de reikwijdte van DAC7 kan worden bereikt door de definitie "diensten" uit te breiden zonder de noodzaak van een "persoonlijk" element. Het uitsluiten van bepaalde activiteiten louter op basis van de aanwezigheid of afwezigheid van een "persoonlijk" element kan als onredelijk worden beschouwd vanuit het perspectief van de beginselen vervat in DAC7.

De beleidsmakers moeten de architectuur van het rapportagekader herzien om de verschuiving van de toepassing ervan van de deel- en kluseconomie naar de bredere digitale platformeconomie in balans te brengen. De introductie van bredere of nieuwe categorieën van relevante activiteiten onder een dergelijke richtlijn moet zorgvuldig worden beoordeeld.

202. Desalniettemin moet de definitie van de reikwijdte van DAC7 altijd coherent zijn met de centrale doelstelling van het rapportagekader: het rapporteren van inkomsten verdiend door verkopers die actief zijn op digitale platforms met activiteiten die een verhoogd risico op belastingontduiking met zich meebrengen. Het toevoegen van een nieuwe categorie van "relevante activiteit" bij DAC7 kan een mogelijk oplossing zijn om deze leemte op te vullen.

203. Als aanvulling op de bovengenoemde oplossingen, zou het implementeren van een duidelijk communicatiekanaal, gericht op het verstrekken van helderheid aan platformexploitanten omtrent hun classificatie als "platform" volgens de DAC7-richtlijn, een waardevolle toevoeging kunnen zijn. Dit voorstel, hoewel niet direct een oplossing voor de fiscus, zou toch kunnen bijdragen voor de fiscus door sociale mediaplatformen in staat te stellen te bepalen of zij onder de reikwijdte van de richtlijn vallen. Momenteel ontbreekt dergelijke helderheid, wat de naleving van de richtlijn bemoeilijkt. Door een communicatiekanaal te maken, kunnen platformexploitanten binnen een redelijke termijn de nodige verduidelijking verkrijgen,

³⁵⁵ *Supra* nr. 150.

wat niet alleen bijdraagt aan hun eigen nalevingsinspanningen, maar ook de administratieve last voor de fiscus verlicht door het bevorderen van een betere naleving van de DAC7-richtlijn.

4.3. Aanbevelingen ter optimalisatie voor influencers als voor de fiscus

204. Met de opkomsten van influencers als belangrijke spelers in marketing en branding, is de noodzaak ontstaan om belastinggerelateerde processen te stroomlijnen. Geïnspireerd door het succes van digitale platforms zoals “MyMinfin” in België, wordt nu door mij een nieuw concept aanbevolen “MyMinfluencer” als innovatieve oplossing om influencers te helpen bij het correct aangeven van hun inkomsten en belastingen.

Dit zou een applicatie worden die influencers in staat stelt om op een gestructureerde en eenvoudige manier hun inkomsten te beheren en correct aan te geven bij belastingautoriteiten. Gebruikmakend van veilige inlogmethoden zoals “Itsme”, zal de app een gebruiksvriendelijke omgeving bieden waarin influencers eenvoudig hun verschillende inkomstenstromen kunnen registreren. Nadat het registratieproces is voltooid, zal de app vragen om het type inkomen te selecteren, zoals branddeals, geschenken, evenementen, content of kortingscodes. Voor elk type inkomen zal gevraagd worden om het ontvangen bedrag, de datum van ontvangst, het platform waar het inkomen is gegenereerd, en eventuele aanvullende opmerkingen te specificeren.

Een van de belangrijkste voordelen van “MyMinfluencer” is het soepele proces van gegevensuitwisseling met belastingautoriteiten. Na het invoeren van de inkomstegegevens hebben influencers de mogelijkheid om de informatie direct naar de fiscus te verzenden. Deze gegevens stellen de belastingautoriteiten in staat om een nauwkeurig beeld te krijgen van de inkomsten van influencers, maar versterken ook de fiscale transparantie. Dit stelt de belastingautoriteiten in staat om influencers effectiever te begeleiden bij het correct aangeven van de belastingen.

Dit voorstel creëert een win-winsituatie voor zowel influencers als belastingautoriteiten. Aan de ene kant worden influencers voorzien van een gebruiksvriendelijke tool waarmee ze hun inkomsten kunnen beheren en fiscale verplichtingen nakomen. Aan de andere kant ontvangen belastingautoriteiten gegevens over inkomsten van influencers, waardoor naleven van belastingwetten wordt vergemakkelijkt.

In een tijdperk waarin digitale oplossingen essentieel zijn voor efficiëntie en transparantie, vertegenwoordigt “MyMinfluencer” een belangrijke stap naar het moderniseren van belastingaangifteprocessen voor influencers.³⁵⁶

205. Een tweede voorstel richt zich op de verbetering van de website van de FOD Financiën. Deze website zal worden uitgebreid met een sectie die specifieke belastinginformatie biedt voor influencers, gerangschikt per platform zoals Instagram, TikTok, YouTube, Twitch en OnlyFans. Informatie zal worden verstrekt over hoe verschillende inkomsten, zoals cadeaus, partnerschappen en kortingscodes, moeten worden aangegeven. Bovendien zullen richtlijnen worden gegeven over regels met betrekking tot advertentieaanduidingen, zoals hashtags. Het ontwikkelingsteam zal bestaan uit gespecialiseerde

³⁵⁶ Dit idee is door mij gebaseerd op “MyMinfin”

medewerkers die expertise hebben op het gebied van belastingwetgeving en influencer marketing. Maandelijks updates zullen worden uitgevoerd om de informatie up-to-date te houden.³⁵⁷

206. Het eerste voorstel, de applicatie "MyMinfluencer", biedt een individuele oplossing voor influencers, waarbij concrete inkomstenbedragen rechtstreeks worden ingevoerd door de gebruiker. In tegenstelling hiermee is het tweede voorstel gericht op het ontwikkelen van een website die gerichte informatie verstrekt aan influencers over belastingverplichtingen, zonder de directe invoer van specifieke inkomstenbedragen. Hoewel het eerste voorstel de fiscus directe voordelen biedt door concrete inkomstengegevens te verstrekken, heeft het tweede voorstel tot doel influencers te voorzien van uitgebreide en toegankelijke belastinginformatie. Niettemin het tweede voorstel de belastingdienst mogelijk minder direct voordeel biedt, draagt het bij aan de algehele transparantie en fiscale bewustwording onder influencers.

4.4. Tussenconclusie

207. De afronding van het laatste hoofdstuk brengt ons bij het beantwoorden van de laatste subonderzoeksvraag in deze masterscriptie waarbij aanbevelingen zijn geformuleerd om uitdagingen binnen het systeem voor zowel influencers als de fiscus aan te pakken.

De voorgestelde oplossingen voor zowel influencers als de fiscus weerspiegelen een streven naar effectieve communicatie en een vereenvoudiging van het proces in de context van de snel evoluerende digitale economie. Voor influencers wordt benadrukt dat actieve betrokkenheid via sociale mediaplatformen een effectieve manier kan zijn om hen bewust te maken van hun fiscale verplichtingen. Door middel van gerichte campagnes en informatieve content kunnen influencers worden aangemoedigd om hun inkomsten correct aan te geven. Tegelijkertijd wordt erkend dat de fiscus behoefte heeft aan specifieke richtlijnen voor de activiteiten van influencers, inclusief mogelijke aanpassingen aan bestaande wetgeving zoals DAC7. De voorgestelde ontwikkeling van een communicatiekanaal voor platformexploitanten benadrukt de noodzaak van duidelijkheid en samenwerking tussen alle betrokken partijen.

Bovendien wordt het concept van "MyMinfluencer" voorgesteld als een innovatieve oplossing om influencers te helpen bij het fiscaal correct aangeven van hun inkomsten. Deze applicatie zou influencers in staat stellen om hun inkomsten op een gestructureerde wijze te beheren en te registreren, met behulp van veilige inlogmethoden. De introductie van dergelijke technologische oplossingen kan de administratieve lasten voor zowel influencers als belastingautoriteiten verminderen.

³⁵⁷ Dit idee is door mij gebaseerd op een website die in Amerika al bestaat voor influencers die op OnlyFans zitten: TAXFLUENCE, "OnlyFans Creators – Don't get stuck with a big taks bill", <https://www.taxfluence.io> geraadpleegd op 5/05/2024.

Besluit

208. Het bovenstaande onderzoek is gebaseerd op de volgende centrale onderzoeksvraag: *“Welke unieke uitdagingen zijn er betreffende de fiscale verplichtingen van influencers in België vanuit een rechtsvergelijkend oogpunt met Nederland?”*. Deze hoofdonderzoeksvraag wordt onderverdeeld in twee grote uitdagingen.

209. De fiscale kwalificatie van de inkomsten van influencers vormt een eerste unieke uitdaging in België en Nederland. Vooral vanwege de verschillende inkomstenstromen die influencers kunnen hebben. Dit probleem van juridische kwalificatie manifesteert zich in verschillende categorieën van de personenbelasting voor influencers zoals roerend, beroeps- of divers inkomen.

De FOD Financiën benadrukt dat influencers hun inkomsten dienen aan te geven als beroeps- of divers inkomen, zonder expliciet melding te maken van de mogelijkheid tot kwalificatie van bepaalde inkomsten als auteursrechtenvergoedingen onder roerend inkomen, hoewel deze route voor sommige inkomsten wel een geldige optie kan zijn. Het bijzondere belastingregime betreft de behandeling van auteursrechtenvergoedingen als roerend inkomen, indien zij voldoen aan materiële en persoonlijke voorwaarden, waaronder originaliteit en intentionaliteit, alsmede de verkrijging van een kunstenaarsattest of de mededeling aan publiek. Niettemin brengt deze kwalificatie het risico mee dat deze inkomsten worden geherkwalificeerd als beroepsinkomen, indien aan de voorwaarden van artikel 37 WIB 92 wordt voldaan.

Bovendien bestaat de mogelijkheid dat dergelijke inkomsten direct als beroepsinkomen worden gekwalificeerd, zoals de FOD Financiën stelt. Hierbij moet een afweging gemaakt worden tussen de verschillende criteria die zijn ontwikkeld in de rechtspraak. Deze criteria omvatten de frequentie van handelingen, de onderlinge verbondenheid tussen handelingen, de continuïteit ervan, etc. een zorgvuldige afweging van deze criteria is vereist om te bepalen of de inkomsten van een influencer als beroepsinkomen moeten worden aangegeven. Een laatste piste is de kwalificatie van deze inkomsten als divers inkomen indien zij worden beschouwd als occasioneel en geen specifieke organisatiestructuur is opgezet.

In Nederland wordt een opdeling gemaakt tussen drie categorieën uit box 1: werk en woning, namelijk: belastbare winst uit de onderneming, belastbaar loon of belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden.

210. Ten tweede is de grote uitdaging hoe de fiscus die inkomsten gaat opsporen. Dat kan door rechtstreeks aan de influencer zelf te vragen zijn/haar boeken en bescheiden voor te leggen, inlichtingen te vragen of een visitatie te doen ter plaatse. Ook in Nederland zijn dit de drie onderzoeksbevoegdheden die de Belastingdienst heeft ten aanzien van de belastingplichtige. Uit een interview met de coördinator van de BBI bleek dat de vragen om inlichtingen het meest gebruikt werd in deze influencer gerelateerde dossiers.

Maar het kan ook door onderzoeksbevoegdheden te gebruiken ten aanzien van derden. Zo kan de fiscus, enkel wanneer de belastingplichtige niet meewerkt en de administratie dit uitdrukkelijk kan aantonen, de administratie inlichtingen vragen door artikel 322 WIB 92 aan de bank-, wissel-, krediet- of spaarinstelling. Dit is op een niet anonieme manier. Door 323 WIB 92 is het mogelijk om bij derden informatie te verzamelen over “een persoon of groep van personen en niet met name genoemd”, maar enkel binnen het kader van hun beroepsactiviteiten.

Het opsoren en tegengaan van misbruik bij influencers vormt een aanzienlijke uitdaging voor nationale belastingdiensten, gezien de complexiteit van de digitale economie en de snelheid van grensoverschrijdende transacties. Het ontbreken van volledige rapportage van sommige inkomsten door influencers draagt bij aan deze uitdaging, waarbij sommige inkomsten mogelijk niet eens worden aangegeven bij de fiscus. De implementatie van de DAC7-Richtlijn verplicht digitale platformen om informatie over verkopers, inclusief hun inkomsten, door te geven aan belastingdiensten. Dit geldt ook voor sociale mediaplatformen, waar influencers vaak inkomsten genereren door content te maken, advertenties te tonen en samenwerkingen aan te gaan met externe verkopers. Terwijl DAC7 van toepassing is op situaties waarin betaalde advertenties en partnerschappen met externe verkopers plaatsvinden, is dit niet altijd het geval bij inkomsten die voortkomen uit abonnementskosten die gebruikers betalen voor toegang tot bepaalde platforms.

211. Dit onderzoek biedt ook aanbevelingen om de uitdagingen aan te pakken. Voor influencers wordt actieve betrokkenheid via sociale media benadrukt om hen bewust te maken van hun fiscale verplichtingen, ondersteund door gerichte campagnes. De fiscus heeft behoefte aan specifieke richtlijnen voor influencer-activiteiten, inclusief mogelijke aanpassingen aan bestaande wetgeving zoals DAC7. Het concept "MyMinfluencer" wordt voorgesteld als innovatieve oplossing om influencers te helpen bij het correct aangeven van hun inkomsten, waardoor ook voor de fiscus administratieve lasten worden verminderd.

Lijst van geraadpleegde werken

Wetgeving

Europa

Europees rechtelijke normen

Richtlijn (EU) 2006/112 van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over toegevoegde waarde, *BS* 11 december 2006.

Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *BS* 30 december 2022. (DAC7)

België

Akten van wetgevende machten

Gecoördineerde Grondwet, *BS* 17 februari 1994.

Wetboek Inkomstenbelasting 1992 (WIB), *BS* 10 april 1992.

Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (W.BTW.), *BS* 17 juli 1969.

Wetboek Economisch Recht, *BS* 29 maart 2013.

Programmawet 26 december 2022, *BS* 30 december 2022.

Wet van 16 juli 2008 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 92 en tot instelling van een forfaitaire belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten, *BS* 30 juli 2008.

Wet van 17 augustus 2013 tot omzetting van de richtlijn 2011/16/EU van 15 februari 2011, *BS* 5 september 2013.

Wet van 16 december 2022 tot oprichting van de Kunstwerkcommissie en tot verbetering van de sociale bescherming van de kunstenaars, *BS* 27 december 2022.

Wet van 21 december 2022 tot omzetting van richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *BS* 30 december 2022.

Wet van 3 juni 2007 houdende instemming met de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 27

november

2006

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/064c5a0d-703e-4ef3-a536-fd4497951544/amerika>

Koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 7 februari 1987.

Koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het wetboek van inkomstenbelastingen 1992, *BS* 13 september 1993.

Koninklijk besluit nr. 19, 29 juni 2014 met betrekking tot de vrijstellingsregeling van belasting over de toegevoegde waarde in het voordeel van kleine ondernemingen, *BS* 9 juli 2014.

Koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, *BS* 20 december 2022.

Parlementaire stukken en voorbereidende werken

Voorstel tot wijziging van het WIB 1992 en tot instelling van een forfaitaire belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten, *Parl.St.* Senaat 2007-08, nr. 4-119/5.

Ontwerp van wet tot oprichting van de Kunstwerkcommissie en tot verbetering van de sociale bescherming van kunstwerkers, *Parl. St.* Kamer 2021-22, nr. 55K2864/1.

Ontwerp van wet tot omzetting van richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van richtlijn 2011/16 (EU) betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen, *Parl.St.* Kamer 2022-2023, nr. 55-3000/001.

Ontwerp van Programmawet, *Parl. St.* Kamer 2022-2023, nr. 3015/1.

Amendement nr. 7 (Ph. MONFILS) bij Voorstel wet 2008, *Parl.St.* Senaat 2007-08, nr. 4S119/3.

Vr. en Antw. Senaat 2010-2011, 26 mei 2011, nr. 5-2403 (B. ANCIAUX, antw. STAATSSECRETARIS VOOR DE COÖRDINATIE VAN FRAUDEBESTRIJDING).

Vr. en Antw. Kamer 2019-2020, 14 januari 2020, nr. 014, 170-172. (B. PIEDBOEUF, antw. A. DE CROO).

Vr. en Antw. Kamer 2021-2022, 17 juni 2021, nr. 498, 259-262. (A. VANROBAEYS, antw. V. VAN PETEGHEM).

Vr. en Antw. Kamer 2021-2022, 18 januari 2022, nr. 55023402C, 37-39. (H. VERREYNT).

Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 11 maart 2022, nr. 926, 121-123. (L. DIERICK, antw. V. VAN PETEGHEM).

Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 21 maart 2023, nr. 111, 158-161. (E. BURTON, antw. V. VAN PETEGHEM).

Vr. en Antw. Kamer 2022-2023, 25 januari 2023, nr. 55033336C, 36-38. (W. VERMEERSCH, antw. V. VAN PETEGHEM).

Com.IB 1992, nr. 323/2 (commentaar bij wetboek inkomstenbelastingen)

Nederland

Akten van wetgevende machten

Wet van 11 mei 2000 tot vaststelling van de Wet inkomstenbelasting 2001, *Stbl.* 30 mei 2000.

Wet op loonbelasting van 1964, *Stbl.* 18 december 1964.

Wet op omzetbelasting 1968, *Stbl.* 28 juni 1968.

De Algemene wet inzake rijksbelastingen 1962, *Stbl.* 2 augustus 1962.

Auteurswet 1912, *Stbl.* 1 november 1912.

Berner conventie voor de bescherming van werken van letterkunde en kunst van, *Trb.* 24 juli 1971.

Parlementaire stukken en voorbereidende werken Nederland

Kamerstukken II (NL) 1998/99, 26 727, nr. 3 (MvT), 132 p.

Kamerstukken II (NL) 2018/19, 35 033, nr. 3 (MvT), 4 p.

Rechtspraak

Europa

HvJ 1 april 1982 nr. C-89/81 Hong-Kong Trade, ECLI:EU:C:1982:121.

HvJ 16 juli 2009, nr. C-5/08, Infopaq International, ECLI:EU:C:2009:465.

HvJ 22 december 2010, nr. C-393/09, BSA, ECLI:EU:C:2010:816.

HvJ 4 oktober 2011, nrs. C-403/08 en C-429/08, Football Association Premier League et al, ECLI:EU:C:2011:631.

HvJ 1 december 2011, nr. C-145/10, Prainer, ECLI:EU:C:2013:138.

HvJ 1 maart 2012, nr. C-604/10, Football Dataco et al., ECLI:EU:C:2012:115.

HvJ 7 augustus 2018, nr. C-161/17, Renckhoff, ECLI:EU:C:2018:634.

HvJ 13 november 2018, C-310/17, ECLI:EU:C:2018:899.

HvJ 29 juli 2019, nr. C-469/17, Funke Medien NRW, ECLI:EU:C:2019:623.

HvJ 12 september 2019, nr. C-683/17, ECLI:EU:C:2019:721.

België

Arbitragehof 18 april 2001, nr. 53/2001, *TBPR*, afl. 5, 356.

Cass. 14 januari 1935, *Pas.* 1935

Cass. 25 mei 1972, *Arr.Cass.* 1972, 899

Cass. 27 februari 1975, *Arr.Cass.* 1975, 736

Cass. 21 september 1978, *Pas.* 1979

Cass. 27 oktober 1983, AR F.602.F.

Cass. 29 januari 1988, AR F 1393 F.

Cass. 26 september 1996, AR C.95.0380.F;

Cass. 26 september 1996, AR C.95.0385.F;

Cass. 8 oktober 1999, AR C.98.0078.F;

Cass. 18 februari 2000, AR C.980517.F;

Cass. 21 november 2003, AR C.02.0347.F;

Cass. 26 januari 2006, AR C.05.0219.N. `

Cass. 4 januari 2007 AR F.05.0077.F

Cass. 28 mei 2013, AR P.13.0066.N.

Cass. 10 november 2017, AR F.14.0076.F, F.14.0079.F

Cass. 22 februari 2019, AR F.17.0072.N

Cass. 17 januari 2022, AR F.18.0011.F.

Cass. 30 mei 2022, F.21.0104.N.

Cass. 24 maart 2023, AR F.21.0052.N.

RvS (9e k.) 8 januari 2001, nr. 91.998, *Bank Fin.R.* 2001, afl. 2, 110, noot DE KEYSER.

Brussel 27 juni 2012, *FJF* 2013, afl. 2, 214.

Bergen 29 juni 2018, *FJF* 2018, afl. 10, 375.

Vz.Rb. Gent 3 september 2001, *IRDI* 2002, 104, noot E. LAEVENES.

Vz.Rb. Brussel 23 juni 2003, *AM* 2003, 385, noot F. BRISON.

Gent 5 mei 2008, nr. 2007/AR/233, *AM* 2009, 110.

Antwerpen 24 april 2009, *TFR* 2010, afl. 374, 80

Antwerpen 20 september 2011, *FJF* 2012, nr. 5, (545) 548.

Antwerpen 10 november 2015, *FJF*, 2017, afl. 2, 62.

Antwerpen 2 februari 2018, *TFR* 2018, afl. 547, (802) 805.

Antwerpen 23 december 1991, *FJF* 92/63.

Luik 8 maart 2023, 2022/RG/129, *Cour.fisc.* 2023, afl. 8, 192.

Rb. Marche-en Famenne 13 september 2023, nr. 21/209/A, 22/84/A.

Nederland

Hoge Raad 1 december 1954, nr. 12 105, [ECLI:NL:HR:1954:AY2725](#).

Hoge Raad 1 februari 2002, nr. 36 238, [ECLI:NL:HR:2002:AD8763](#).

Hoge Raad 1 februari 2002, nr. 36 668, [ECLI:NL:HR:2002:AD8765](#).

Hoge Raad 1 februari 2002, nr. 35 848, [ECLI:NL:HR:2002:ZC8134](#).

Hoge Raad 21 december 2018, nr. 17/01760, [ECLI:NL:HR:2018:2390](#).

Rechtsleer

Europees

OESO, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1*. Final Report OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Parijs, OECD Publishing, 5 October 2015.

OESO, *The Sharing and Gig Economy: Effective Taxation of Platform Sellers*. Forum of Tax Administration, Parijs, OECD Publishing, 28 March 2019.

OESO, *An Introduction to Online Platforms and their Role in the Digital Transformation*, Parijs, OECD Publishing, 13 May 2019.

OESO, *Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy*, Parijs, OECD Publishing, 3 July 2020.

OESO, *Model Reporting Rules for Digital Platforms. Frequently Asked Questions*, Parijs, OECD Publishing, 30 October 2023.

België

Boeken en verzamelwerken

COUTURIER, J., PEETERS, B., *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2021, xxxiv + 1526 p.

DESTERBECK, F., *Fiscale fraude*, Brussel, Intersentia, 2021, ix + 130 p.

LAMON, H., "Influencers" in *(Ge)recht in de spiegel: Bekommernissen van een lawfluencer*, 10/08/2022, LeA Uitgevers, Heverlee, 102-103.

MAST, A. DUJARDIN, J. VAN DAMME, M. en VANDE LANOTTE, J., *Overzicht van het Belgisch Administratief Recht*, Mechelen, Kluwer, 2009, 1618 p.

VAN DE WOESTEYNE, I., *Handboek personenbelasting 2022-2023*, Mortsel, Intersentia, 2022, 898 p.

VERCAUTEREN, V., VERVACK, C., VAN HOUTE, C. et al., (De controle) Rechten van onderzoek van de administratie in A. TIBERGHIE, *Handboek voor Fiscaal Recht*, Mechelen, Wolters Kluwer, 1119-1169.

VANDEN BRANDEN, J., "Onderzoek en controle", in J. ROSELETH, J. VANDEN BRANDEN, *Fiscale procedure inkomstenbelastingen*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2023, 43-116.

BASTIAENS, N., "Loon", in BASTIAENS, N., *Loonfiscaliteit*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2022, 19 p.

Bijdragen in tijdschriften

BOSSUYT, J., "Hoog bezoek: de fiscale visitatie doorgelicht", *AFT*, 2013/8-9, 4-25.

BROSENS, L., "De kwalificatie van vergoedingen ontvangen naar aanleiding van de overdracht of licentie van intellectuele eigendomsrechten door een natuurlijke persoon: een stand van zaken", *TFR* 2013, 153-165.

COUDRON, C., "De uitvoerende kunstenaar en de professionaliseringsregel" (noot onder Antwerpen 5 mei 2009), *TFR* 2010, 602-605.

DESMYTTRE, F., NGUYEN, D., "De rapporteringsverplichtingen voor exploitanten van digitale platformen doorgelicht: de rol van tussenpersonen in *the sharing and gig economy*", *AFT* 2023, afl. 6-7, 5-67.

DEFOOR, W., "Heeft de fiscus met een burgerlijke vordering tot schadevergoeding een stok achter de deur om niet-meewerkende derden bij een fiscaal onderzoek te sanctioneren?", *Fisc. Koer.* 2022, afl. 17, 428-436.

DESMYTTRE, F., "Buitenlandse fiscale rechtspraak: de erosie van het 'virtuele bankgeheim'?", *TFR* 2023, afl. 639, 316-327.

DESMYTTRE, F., "De fiscale nalevingskosten in het perspectief van het eigendomsrecht en de vrijheid van ondernemerschap", (doctorandus aan het woord) *TFR* 2023, nr. 636, 169-249.

DESMYTTRE, F. VAZQUEZ, J.M., "DAC7 and Digital Content Creators: Opaque transparency for influencers, streamers and other content creators?", *Kluwer International Tax Blog*, 6/02/2024, <https://kluwertaxblog.com/2024/02/06/dac7-and-digital-content-creators-opaque-transparency-for-influencers-streamers-and-other-content-creators/>, Geraadpleegd op 1/03/2024.

GEIREGAT, S., VANDENBOSSCHE, G., "Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots*?" *AFT* 2023/12, 6-67.

GEIREGAT, S., "Originaliteitsdrempel in het auteursrecht: *how low should we go*?" (noot onder Antwerpen 8 september 2021), *NJW* 2022, 703-704.

JANSSENS, K., "Een olifant of een muis?", *Fiscale Actualiteit* nr. 2023/01, januari 2023, 8.
MASSIN, I., "'Influencer': dan toch geen 'bijzondere regeling' meer", *Fiscoloog*, 2023, afl. 1798, 11.

MASSIN, I., WITTOCK, N., "Influencers & btw-plicht; is ook 'bijzondere regeling' niet mogelijk?", *Fiscoloog* 2023, afl. 1791, 11-13.

PEETERS, B., "Taxatie naar draagkracht van 'piekinkomsten'", *AFT* 2023/12, 2-5.

POMERANZ, D., "No taxation without information", Harvard University and NBER 2014, 2.

RUYSCHAERT, S., "Influencers en btw", *Het Fiscaal Weekoverzicht*, 2023, 1-2.

VANISTENDEAL, F., "De versoepeling van het bankgeheim. Een verborgen agenda?", *AFT* 2011/6, 4-15.

VAN PETEGHEM, V., *Blauwdruk voor een bredere fiscale hervorming*, 2022, nr. 463, 1-17.

VERMEESCH, M., "Auteursrechten: de eerste rulings onder het nieuwe regime zijn er", *Fiscaliteit & accounting*, 2 november 2023, <https://www.wolterskluwer.com/nl-be/expert-insights/first-rulings-new-copyright-regime>

VERMEESCH, M. VERHOEYE, W., "Nieuw regime auteursrechten: ceci n'est pas une pipe", *Fiscale Actualiteit* nr. 2023/03, afl. 3, 1-15.

Nederland

VAN KEMPEN, M.L.M., "Inleiding bron van inkomen" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.01.A, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/inod3dd210659e896ad4d01be40c2c7c8d7e/cursus-belastingrecht-ib-3-0-1-a-inleiding-bron-van-inkomen?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

VAN KEMPEN, M.L.M., "De bronkenmerken" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.01.B, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. https://www.inview.nl/document/idpass0c04473c543a4a488dd126e8edb92c7f?ctx=WKNL_CSL_381&tab=tekst

VAN KEMPEN, M.L.M., "Belastbaar inkomen uit werk en woning (box 1)" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.1.0, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024.

<https://www.inview.nl/document/inoddea06bd55d100a269206fa1b7c331eb1/cursus-belastingrecht-ib-3-1-0-belastbaar-inkomen-uit-werk-en-woning-box-1?ctx=WKNL CSL 381&tab=tekst>

HOOGEVEEN, M.J. "Resultaat uit overige werkzaamheden; algemeen" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.4.1, 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 14/04/2024. <https://www.inview.nl/document/inodbda12d7cdd9400122be9d160e786218a/cursus-belastingrecht-ib-3-4-1-resultaat-uit-overige-werkzaamheden-algemeen?ctx=WKNL CSL 381&tab=tekst>

HOOGEVEEN, M.J. "Rendabel maken auteursrechten, octrooien en dergelijke" in *Cursus Belastingrecht* IB.3.4.2.H., 2024, geraadpleegd op InView Essential via mijn maastrichtuniversity account op 3/05/2024. <https://www.inview.nl/document/inod4c4c3f8fb21b86caf4d0bef0d8b0a243/cursus-belastingrecht-ib-3-4-2-h-rendabel-maken-auteursrechten-octrooien-en-dergelijke?ctx=WKNL CSL 381&tab=tekst>

Niet-juridische bronnen

In de bibliografie is geen consultatiedatum gehanteerd. De laatste datum waarop alle websitelinks zijn gecontroleerd op hun beschikbaarheid is 8 mei 2024.

ABIDIN, C., "Communicative intimacies: influencers and perceived interconnectedness", *Ada New Media*, 2021, 1-16.

AUTORITEIT COSUMENT & MARKT, "Regels over het gebruik van influencers", <https://www.acm.nl/nl/publicaties/voorlichting-aan-bedrijven/acm-leidraad/leidraad-bescherming-online-consument/regels-over-het-gebruik-van-influencers#:~:text=Een%20influencer%20is%20een%20natuurlijk,producten%20of%20bedrijven%20manier%20aan>

BELASTINGDIENST, "Derdenonderzoek, wat betekent dat voor u?", https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/het_derdenonderzoek_toegelicht_on9901z4fd.pdf

BELASTINGDIENST, "EU-richtlijn voor gegevensuitwisseling digitale platformen (DAC7)" <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/wetsvoorstel-eu-richtlijn-gegevensuitwisseling-digitale-platformen-dac7>

BELASTINGDIENST, "Kleineondernemersregeling (KOR)", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/hoe_werkt_de_btw/kleineondernemersregeling/kleineondernemersregeling

BELASTINGDIENST, "Organisatie en taken", <https://over-ons.belastingdienst.nl/organisatie/organisatie-en-taken/>

BELASTINGDIENST, "Uw activiteiten op internet: hebt u een onderneming?", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/uw_activiteiten_op_internet_hobby_of_onderneming_

BELASTINGDIENST, "Vooroverleg/Ruling", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/standaard_functies/prive/contact/rechten_en_plichten_bij_de_belastingdienst/ruling/ruling

BELASTINGDIENST, "Wanneer bent u ondernemer voor de inkomstenbelasting", https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/winst/inkomstenbelasting/wanneer_bent_u_ondernemer_voor_de_inkomstenbelasting/

BELASTINGDIENST, "Wat doet de FIOD?" <https://www.fiod.nl/wat-doet-de-fiod/>

BELASTINGDIENST, "72.000 jongeren deden belastingaangifte na campagne" <https://over-ons.belastingdienst.nl/72-000-jongeren-deden-belastingaangifte-na-campagne/>

CHAI, K. POTDAR, V. & CHANG, E. "A survey of revenue models for current generation social software's systems", 2006, Springer, Berlin, *Lecture Notes in Computer Science*, Vol. 4704/2007, 724-728.

DEE, K., MAUS, M., "Meer belastingcontroles voor influencers op komst? Expert waarschuwt: "Ook op producten die je ongewenst krijgt, moet je belasting betalen", HLN 13/04/2023, <https://www.hln.be/geld/meer-belastingcontroles-voor-influencers-op-komst-expert-waarschuwt-ook-op-producten-die-je-ongewenst-krijgt-moet-je-belasting-betalen~a6d63dcc/>

DOELAND, D. "Hoeveel verdient een YouTuber?", <https://denisdoeland.com/hoeveel-verdient-een-youtuber/#:~:text=Verdiensten%20YouTuber&text=Hoe%20meer%20kijkers%2C%20hoe%20meer,rest%20is%20voor%20de%20YouTuber>

DUJARDIN, D. "Fiscus start campagne voor influencers", De Tijd 20/04/2022, <https://www.tijd.be/politiek-economie/belgie/algemeen/fiscus-start-campagne-voor-influencers/10382019.html>

FEWEB, "Ondernemen", <https://www.feweb.be/nl/expertise/content-creators-platform>

FISCONETPLUS, "Influencers en fiscaliteit", <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/80e68188-5470-4179-9e61-38048af39615>.

FOD ECONOMIE, "Welke rechten verleent het auteursrecht?", <https://economie.fgov.be/nl/themas/intellectuele-eigendom/intellectuele-eigendomsrechten/auteursrecht-en-naburige/auteursrechten/bescherming-van-werken/welke-rechten-verleent-het>

FOD FINANCIËN, "algemene administraties", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties
Geraadpleegd op 5/02/2024

FOD FINANCIËN, "Belastingtarieven", <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/belastingtarieven#q1>

FOD FINANCIËN, "Bijzondere belastinginspectie", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties/bijzondere_belastinginspectie Geraadpleegd op 11/12/2023

FOD Financiën, "Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken" https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/instellingen_die_afhangen_van_de_fod_financi_n/dienst_voorafgaande_beslissingen_in_fiscale_zaken Geraadpleegd op 5/02/2024

FOD FINANCIËN, "Fiscaliteit", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties/fiscaliteit
Geraadpleegd op 5/02/2024

FOD FINANCIËN, "Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken jaarverslag 2021", 2021, 1-64. https://www.ruling.be/sites/default/files/content/download/files/jaarverslag_dvb_2021_nl_a4.pdf

FOD FINANCIËN, "Hoe zit het met het bankgeheim", <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/controle#q4>

FOD FINANCIËN, Inkomsten als influencer <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/tarieven-belastbaar-inkomen/belastbaar->

[inkomen/influencers#:~:text=Moet%20ik%20dan%20ook%20belasting,inkomsten%202023%3A%2010.160%20euro\)](#)

FOD FINANCIËN, "Inning en invordering", https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/algemene_administraties/inning_en_invordering Geraadpleegd op 5/02/2024

FOD FINANCIËN, "Moet ik als influencer ook iets aangeven in de aangifte in de personenbelasting?", <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/belastingtarieven-inkomen/inkomen/influencers#q2>

FOD FINANCIËN, "Wat is de Common Reporting Standard (CRS)?" <https://financien.belgium.be/nl/E-services/crs/beschrijving>

HEYVAERT, J., KEERSMAEKERS, L., "Hoeveel belastingen moeten influencers betalen op inkomsten uit sociale media", De Tijd 20/02/2023, <https://www.tijd.be/netto/analyse/belastingen/hoeveel-belastingen-moeten-influencers-betalen-op-inkomsten-uit-sociale-media/10448145.html>

Influencer Agency, "Hoe kun je als influencer geld verdienen", <https://www.influencer.agency/nl/influencer-worden/>

JANSSEN, L. SCHOUTEN, A.P. & CROES, E. A. J. "Influencer advertising on Instagram: product-influencer fit and number of followers affect advertising outcomes and influencer evaluations via credibility and identification." 2021, *Taylor & Francis Online*, <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/02650487.2021.1994205?scroll=top&needAccess=true>

KEMPER, A., "Influencers open over geld(problemen): 'Ik vond mezelf heel dom'", RTL nieuws 20/12/2022 <https://www.rtlnieuws.nl/economie/artikel/5354317/influencers-open-over-geldproblemen-ik-vond-mezelf-heel-dom>

MEDIAWIJS, "Wat is influencer marketing?", 2022, <https://www.mediawijs.be/nl/artikels/wat-influencer-marketing>, geraadpleegd op 21/03/2024; nfluencer Agency, "Hoe kun je als influencer geld verdienen", <https://www.influencer.agency/nl/influencer-worden/>

MOORS, E., "Influencers moeten 400.000 euro belastingen ophoesten", De Tijd 4/05/2023, <https://www.tijd.be/ondernemen/media-marketing/influencers-moeten-400-000-euro-belastingen-ophoesten/10465430.html>

NEIRYNCK, P. "Instagram gaat OnlyFans achterna met betalende abonneementen", 2022, *De Tijd*, <https://www.tijd.be/ondernemen/technologie/instagram-gaat-onlyfans-achterna-met-betalende-abonnementen/10360737.html>

PRACTICALI SEMINARIES, "Auteursrechten en vergoedingen naburige rechten vanaf 01.01.2023" <https://www.practicali.be/blog/auteursrechten-en-vergoedingen-naburige-rechten-vanaf-01-01-2023>

RIJKSOVERHEID, "Wat is een heffingskorting en welke heffingskortingen zijn er?", <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/inkomstenbelasting/vraag-en-antwoord/wat-is-een-heffingskorting-en-welke-heffingskortingen-zijn-er>

REDACTIE DE MORGEN, "Huiszoeking bij Megan van 'Temptation Island' na uitspraak over fiscale fraude", 20/01/2023 <https://www.demorgen.be/snelnieuws/huiszoeking-bij-megan-van-temptation-island-na-uitspraak-over-fiscale-fraude~bad79878/>

RENIER, P., "Is Megan Desaever een fiscaal genie?", Knack magazine, 24/01/2023, <https://trends.knack.be/geld/belastingen/is-megan-desaever-een-fiscaal-genie/>

SYRDAL, H.A. MYERS, S. SEN, S. et al. "Influencer marketing and the growth of affiliates: The effects of language features on engagement behavior", *Journal of Business Research*, 2023, 1-3.

SCHILLEWAERT, N., "Drie influencers moeten samen meer dan 400.000 euro achterstallige belastingen betalen" VRT News 4/05/2023, <https://www.vrt.be/vrtnws/nl/2023/05/04/influencers-bbi/#:~:text=Cultuur%20%26%20Media%20Media-,Drie%20influencers%20moeten%20samen%20meer%20dan%20400.000%20euro%20achterstallige%20belastingen,schrijft%20de%20krant%20Het%20Nieuwsblad>

SCHOOFS, S., " 'Temptation' Megan wil geen belastingen betalen op inkomsten OnlyFans: "Geen andere woorden voor dan fraude.", VRT News 17/01/2023, <https://www.vrt.be/vrtnws/nl/2023/01/17/megan-temptation-belastingen/>

TIMMER, S. "Spullen verkopen als influencer, hoe pak je dat aan?", *Candid*, <https://www.candidplatform.com/en/news/platform-news/all-platform-news/marketing/spullen-verkopen-als-influencer-hoe-pak-je-dat-aan.html>

VAN DALE WOORDENBOEK, "Betekenis 'influencer'", <https://www.vandale.nl/gratis-woordenboek/frans-nederlands/vertaling/influencer>

VLAAMSE OVERHEID, "Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie",
<https://www.vlaanderen.be/organisaties/federale-overheidsdiensten/federale-overheidsdienst-financien/administratie-van-de-bijzondere-belastinginspectie>

VLAAMSE OVERHEID, "de influencer FAQ", <https://www.deinfluencerfaq.be/themas/isdatlegit>

VLAAMS PARLEMENT, "Verslag vergadering Commissie voor Cultuur, Jeugd, Sport en Media; over de resultaten en aanbevelingen van een bevraging over een deontologische code voor influencers", 20/05/2021,
<https://www.vlaamsparlement.be/nl/parlementair-werk/commissies/commissievergaderingen/1516452/verslag/1519849>

VLAIO, "Influencer? Dit zijn je fiscale verplichtingen", <https://www.vlaio.be/nl/nieuws/influencer-dit-zijn-je-fiscale-verplichtingen>

VRM, "Blijf op de hoogte van nieuwe regelgeving voor influencers/content creators!",
<https://www.vlaamseregulatormedia.be/nl/nieuws/2020/blijf-op-de-hoogte-van-nieuwe-regelgeving-voor-influencers-content-creators>

WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "TikTok",
<https://nl.wikipedia.org/wiki/TikTok#:~:text=TikTok%20is%20een%20socialemedia%20Dapp,en%20playbackvideo's%20van%2015%20seconden>

WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "Instagram", <https://nl.wikipedia.org/wiki/Instagram>

WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "YouTube", <https://nl.wikipedia.org/wiki/YouTube>

WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "Twitch", [https://en.wikipedia.org/wiki/Twitch_\(service\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Twitch_(service))

WIKIPEDIA de vrije encyclopedie, "OnlyFans", <https://nl.wikipedia.org/wiki/OnlyFans>

WORLD ECONOMIC FORUM, "This is where Gen Z goes for financial advice",
<https://www.weforum.org/agenda/2022/08/finfluencer-gen-z-financial-advice/>

X, "Inspecteur en Ontvanger: heffing en inning",
<https://www.belastingupdate.nl/belastingen/algemeen/inspecteur-vs-ontvanger-verschil-tussen-heffing-en-inning/>

X, "Twitch", <https://www.twitch.tv/>

YouTube Help, "Advertenties op weergavepagina",
<https://support.google.com/youtube/answer/94522?sjid=7550109995085379225-EU>,

Bijlagen

Kort interview met B.B: "micro" influencer met 9.068 volgers

Hey B.B, ik vroeg mij af of jij zelf al jouw samenwerkingen, producten, etc aangeeft bij de belastingen? Ik dacht dat ik al eens had gezien dat jij zelf je facturen maakt. Mijn thesis gaat over dit onderwerp: 'fiscale uitdagingen van influencers in België vanuit een rechtsvergelijkend oogpunt met NL' en zou graag even een kort interview doen (ik kan jou de vragen via hier doorsturen, en dan mag je ze beantwoorden als je wil/tijd hebt). Het zijn een 6 à 7 vragen vooral over de onwetendheid bij beginnende 'content creators', Laat maar iets weten. Groetjes Ine.

"Hey Ine!

Wil ik zeker doen!

Ik geef op die momenten enkel mijn betaalde samenwerkingen aan, de pakketjes die hier gewoon aankomen geef ik niet aan. De mensen van Liantis en een boekhouder hebben me het momenteel nog afgeraden om zo "eerlijk" te zijn haha. Groetjes, B.B."

Kun je ons vertellen hoe je de administratieve kant van je influencer-leven regelt?

"Ik heb me in de herfst van 2023 via Liantis laten informeren over mijn verplichtingen en de opstarting van een eenmanszaak. Sindsdien heb ik een eigen ondernemingsnummer en de administratieve kant regel ik eigenlijk volledig online met de gsm en laptop applicatie/website Accountable. Mijn profiel hierop is gelinkt aan mijn professionele bankrekening, dus alles wat binnenkomt of buitengaat wordt meteen hier doorgegeven waardoor ik de kost of de inkomst kan inboeken. Via dit platform voeg ik ook mijn cliënten toe, dus de merken of bedrijven waarmee ik werk en waar ik bij het einde van een opdracht aan factureer. Ik kan op die manier super makkelijk facturen maken via het platform en dit houdt dan bij of deze betaald is of niet, van de moment dat er een bedrag binnenkomt zoals vermeld op één van de openstaande facturen moet ik het bedrag dan enkel koppelen aan de juiste factuur. Deze website houdt heel makkelijk bij hoe ver ik van mijn plafond af zit, aangezien ik onder het vrijstellingsregime val voor kleine zelfstandigen dus ook dit wordt nauw in de gaten gehouden. Ik krijg ook een duidelijk overzicht van wat mijn winst is na belastingen, hoeveel ik ondertussen al kan aftrekken van de belastingen... Deze applicatie bevat ook een overzicht met de deadlines die ik heb in de verschillende kwartalen zodat ik zeker geen verplichtingen vergeet zoals indienen van de klantenlisting, personenbelasting, sociale bijdrage... Via Liantis krijg ik ook altijd een brief met de te betalen sociale bijdrage. Zowel op Accountable als bij Liantis kan ik altijd terecht met mijn vragen. Accountable is 24/7 beschikbaar om vragen te stellen en ze antwoorden ook echt supersnel. Ik heb er een gewoonte van gemaakt om me iedere maandag aan de administratieve kant te zetten van het influencer-leven want het is wel belangrijk dat alles van in het begin goed wordt bijgehouden."

Heb je ooit het gevoel gehad dat er onvoldoende informatie of hulp beschikbaar was om je te begeleiden bij je fiscale verplichtingen als influencer in België?

"Ik heb het gevoel dat er wel nog heel wat onduidelijkheid heerst en dat leidt er ook toe dat veel influencers eigenlijk nog geen ondernemingsnummer hebben en zich niet aan de verplichtingen houden. Ik heb wel het idee dat je als je informatie wilt die er wel is door contact op te nemen met instanties zoals Liantis om je verder te helpen, dus het is ook wel een kwestie van willen aangezien je er wel wat geld tegenaan moet

smijten. Ik vind wel dat de regels rond influencers en dan voornamelijk de fiscale kant nog niet helemaal op punt staan en als ze willen dat wij alles aangeven moet hier ook wel meer duidelijkheid rond gegeven worden want het zijn voornamelijk jonge mensen, die pas met belastingen in aanraking komen die hieronder vallen, dus meer hulp en informatie is wenselijk."

Kun je uitleggen welke inkomstenbronnen je hebt als influencer en hoe je deze inkomsten rapporteert aan de belastingdienst?

"Als influencer heb je eigenlijk twee soorten inkomsten: geld en materiële zaken. Voor de content die ik maak dus de post, stories, reel/tiktok zelf ontvang ik vaak een bepaald bedrag dat afgesproken wordt en dat gaat dan afhankelijk van het bedrijf/merk, gepaard met het materiaal dat gepromoot moet worden. Ik word dus betaald voor diensten die ik lever en ontvang hier ook producten voor. Beiden moeten aangegeven worden aan de belastingen."

Je kan betaald worden voor content die op je eigen kanalen geplaatst moet worden, maar een bedrijf kan je ook inschakelen om content te maken die zij op hun socials en website zullen gebruiken (UGC = user generated content). In het geval van UGC betalen ze de afkoop van de filmpjes, maar krijg je vaak ook een percentage van hoe goed het filmpje het doet."

Heb je professionele hulp ingeschakeld, zoals een boekhouder of belastingadviseur, om je te helpen bij fiscale kwesties als influencer?

"Momenteel nog niet, ik geraak al heel ver met de hulp van Liantis en Accountable."

Weet je wat de mogelijke gevolgen zijn als je per ongeluk fouten maakt bij het invullen van je belastingaangifte als influencer?

"Je kan als de termijn nog niet verstreken is de aangifte nog corrigeren, maar als de termijn wel verstreken is hangt af van hoe groot die fout is of je al dan niet nog zelf kan rechtzetten. Bij het niet aangeven van een inkomen kan dit leiden tot een boete en/of belastingverhoging wegens verzuim."

Zijn er specifieke fiscale voordelen of aftrekposten waar influencers in België van kunnen profiteren?

"Als influencer specifiek is er niet echt iets voorzien, maar doordat wat we doen zo breed is kunnen we wel op verschillende posten aftrekbare kosten maken. We zijn vaak onderweg voor events of om ergens content te shooten, waardoor er veel parkeerticketjes zijn, treintickets en dit kan allemaal ingebracht worden. We gaan ook lunchen met andere creators op ons dagje content shooten, dat brengen we dan ook in. Bepaalde kosten die we maken voor een video of wanneer we de materialen zelf moeten aankopen om vervolgens te factureren, deze kost wordt dan ook ingebracht als kantoormateriaal."

Heb je advies voor beginnende influencers in België met betrekking tot het beheer van hun fiscale verplichtingen en het voorkomen van mogelijke problemen met de belastingdienst?

"Zeker even op gesprek gaan met een bedrijf zoals Liantis om te kijken of je onder bepaalde verplichtingen valt en zelf ook wat opzoekwerk doen!"

Kort interview met A.V.A: "nano" influencer met 2.686 volgers

Hey A.V.A., ik vroeg mij af of jij zelf al jouw samenwerkingen, producten, etc aangeeft bij de belastingen? Mijn thesis gaat over dit onderwerp en influencers, en zou graag even eens kort een interview doen (kan via call)? Groetjes, Ine.

"Hey Ine, goh dat is nu juist een goede vraag. Ik ben dat net allemaal aan het regelen, ben vanaf 1 januari content creator in bijberoep en heb morgen een videocall met mijn boekhouder. Op het begin deed ik dat nog niet allemaal maar dat moet dus wel (heel veel meisjes doen dit niet) ik ga dit nu dus wel doen omdat ik hier nu ook voor betaald wordt en dat niet zo kan blijven doen."

Kun je ons vertellen hoe je de administratieve kant van je influencer-leven regelt?

"Goh volgens de officiële manier met een btw-nummer, ondernemingsnummer en een boekhouder."

Heb je ooit het gevoel gehad dat er onvoldoende informatie of hulp beschikbaar was om je te begeleiden bij je fiscale verplichtingen als influencer in België?

"Ja absoluut, dit is een wereldje waar nog zo weinig over bekend is. Er worden zoveel boetes uitgedeeld, maar nergens staat duidelijk wat wel en niet mag."

Kun je uitleggen welke inkomstenbronnen je hebt als influencer en hoe je deze inkomsten rapporteert aan de belastingdienst?

"Wat bedoel je hier precies mee?"

Ja misschien heb je hier nog geen idee van, maar voor de samenwerkingen die je doet, wat krijg je? Geld, of enkel gratis producten in ruil voor een video?, of een gratis verblijf...? En weet je zelf hoe je al deze verschillende dingen zou moeten aangeven bij de belastingen. Dat is die vraag eigenlijk.

"Daarvoor heb ik een boekhouder, toevallig gisteren mijn eerste gesprek gehad en of dit nu geld is of een gratis verblijf of kleding dat komt allemaal op hetzelfde neer. De waarde van de kleding bijvoorbeeld wordt dan naar gekeken. Of je dat nu in 'natura' krijgt zoals ze dat zeggen of in cash geld dat maakt geen verschil. Voor een gratis bedrijf of kleding of iets anders wordt er dus evengoed een factuur opgesteld met de waarde ervan net zoals dit gedaan wordt als ik betaald krijg."

Heb je professionele hulp ingeschakeld, zoals een boekhouder of belastingadviseur, om je te helpen bij fiscale kwesties als influencer?

"Ja ik heb hulp van een boekhouder ingeschakeld omdat dit allemaal nieuw voor me is."

Weet je wat de mogelijke gevolgen zijn als je per ongeluk fouten maakt bij het invullen van je belastingaangifte als influencer?

"Goh nee eigenlijk niet?"

Je haalt in je andere vragen wel al aan 'grote boetes' dus je weet het wel ongeveer.

"Goh ja maar ik weet natuurlijk niet over wat voor bedragen dit gaat. Dat interpreteerde ik op die manier."

Zijn er specifieke fiscale voordelen of aftrekposten waar influencers in België van kunnen profiteren?

"Nee totaal niet, dit is een beroep zoals elk ander dus als 'influencer' heb je geen dingen waar je meer van kan profiteren dan een ander beroep."

Heb je advies voor beginnende influencers in België met betrekking tot het beheer van hun fiscale verplichtingen en het voorkomen van mogelijke problemen met de belastingdienst?

"Je heel bewust zijn van wat je doet en dat hier grote boetes op staan, zoveel meisjes beginnen hier zomaar aan en hebben geen idee van wat er eigenlijk allemaal bij komt kijken."

Interview met coördinator BBI - vrijdag 1 maart 2024

Ik zou het gesprek graag willen opnemen ter informatie voor mijn thesis. Ik zou het nadien opnieuw kunnen beluisteren ter informatie, zodat ik de besproken inzichten later opnieuw kan horen en kan gebruiken ter ondersteuning van mijn onderzoek. Ik verzeker u dat alle informatie die tijdens het gesprek wordt gedeeld anoniem zal worden gebruikt.

Indien u dit liever niet heeft, is dat ook geen probleem natuurlijk!

"Ik heb daar geen probleem mee."

Ik zal kort toelichten wie ik ben. Ik werk voor de BBI, de bijzondere belastinginspectie op de centrale administratie en daar heb ik een coördinerende rol. Dus in de zin dat ik me niet zozeer bezighoud met operationele taken van de BBI, ik voer zelf geen onderzoek, maar ik heb wel een sturende rol vanuit de centrale administratie. Het onderzoek wordt in de buitendiensten van de BBI gevoerd. Ik zorg ervoor dat iedereen weet wat dat ze moeten weten. Dat een dossier in Gent op dezelfde manier aangepakt wordt als in Hasselt bijvoorbeeld.

We hebben ooit, ofja eigenlijk loopt dat nog voor een stukje, een onderzoek gedaan naar influencers. Heel even om te schetsen; de BBI is de bijzondere belastinginspectie, wij zijn niet de reguliere, de gewone belastinginspectie dat is de algemene administratie voor fiscaliteit. Die doen eigenlijk de standaard verwerking van de aangifte in de personenbelasting, vennootschapsbelasting en btw. Zij staan in voor een algemene risicoanalyse. Zij voeren bepaalde controleacties uit en dergelijke. Wij als BBI hebben een bijzondere rol en zijn eigenlijk gericht op de strijd tegen fiscale fraude en dan eigenlijk ernstige fiscale fraude.

Normaal gezien komen influencers niet binnen onze scope van onze onderzoeken. Maar waar komen wij wel in? Als er bijvoorbeeld nieuwe fenomenen zijn, zaken die niet afgedekt zijn door de reguliere risicoanalyse, zoals bijvoorbeeld met de influencers. Toen we daar in 2018-2019 mee gestart zijn, was dat een nieuw fenomeen dat op dat ogenblik door de belastingadministratie nog niet gecontroleerd geweest is. We wisten dat eigenlijk ook allemaal niet zo goed wat dat allemaal was. Dus vandaar ook dat we daar onderzoek op zijn beginnen doen en daar onze eerste vaststellingen van hebben gedaan. Wij ronden die onderzoeken af en ondertussen is er bijvoorbeeld op de website van Financiën een FAQ voor influencers en zijn er dus bepaalde richtlijnen voor influencers. Als onze taak, ons onderzoek is afgerond dan is dat voor ons ook afgerond. Er zijn nog andere fenomenen en andere fraude typologieën die we moeten bekijken. Maar in de nabije toekomst, buiten het afronden van de onderzoeken die er nog zijn, gaan we ons niet meer inlaten met influencers. Zeker omdat er nu DAC7 is, dat is ook een onderdeel van uw thesis hé. Daar komen we straks nog wel op, de eerste informatie ten gevolge van die DAC7 zou al binnen moeten zijn of in de loop van de volgende maanden binnen moeten komen. Nu is er een georganiseerd instrument om zicht te krijgen op de activiteiten van Belgische influencers. Wanneer gaan die influencers nog misschien

een keer terug in beeld komen bij ons? En dat hebben we gezien ook met een van die andere DAC's toen dat de CRS: Common Reporting Standard is ingevoerd, er zijn altijd belastingplichtigen die zoeken naar loop holes en naar manieren om toch te ontsnappen aan die rapportering en dan duiken die wel eens terug op bij ons. We moeten altijd alert zijn. Maar dus de standaard controle en dergelijke die zal bij AAFisc. gaan gebeuren. Dat zal niet meer bij de BBI zijn. Je moet ook rekening houden met het feit dat ze bij fiscaliteit met 8000-9000 medewerkers zitten en bij ons zijn ze met 600, dus dat is een kleine groep. Die 600 kan je nog opdelen in 50% controleurs, en de andere 50% is ondersteunend. We hebben redelijk wat juristen in dienst omdat veel van onze onderzoeken resulteren in een betwisting en die gaan naar de rechtbank, dus dan zijn we vertrokken voor een aantal jaren hé."

De controle op basis van DAC7 ligt bij de AAFisc dus eigenlijk?

"Ja dat zal AAFisc zijn. Wij gaan daar ook mee naar kijken wat we daarmee kunnen doen. Ook om te leren welke nieuwe informatie daarmee beschikbaar is. Maar de standaardcontrole naar aanleiding van die DAC7 zal door AAFisc gebeuren en normaal zal dat vrij eenvoudig zijn zo gebeurt dat voor alle informatie die uit het buitenland komt. Er wordt een bepaald inkomen gerapporteerd en er wordt vergeleken met de aangegeven inkomsten. Als die aangegeven inkomsten substantieel lager zijn dan is er een reden om zeker een controle te doen, en als de verschillen niet zo groot zijn dan wordt er geen verdere controle gedaan. Dat is een kwestie van risicoanalyse.

Ik kan dus ook enkel spreken over de BBI hé, dat is mijne winkel. Dus kan me niet direct uitspreken over de risicoanalyses die er gebeuren bij de AAFisc. Dan zullen we nu misschien naar de concrete vragen gaan."

Ik wil graag mijn thesis een beetje levendiger maken met wat voorbeelden omdat nu het deel over DAC7 bijvoorbeeld nog zeer theoretisch is.

"Ja voor ons is die DAC7 momenteel ook nog theoretisch omdat we daar nog niet weten welke informatie eruit gaat komen. Eind januari moesten de platformen melden bij ons, maar die informatie is toch nog niet bij ons terecht gekomen. Daar zal nog wat tijd over gaan."

We zullen even verder gaan met de concrete vragen die ik heb doorgemailed naar u.

Welke specifieke bevoegdheden heeft de belastinginspectie met betrekking tot het onderzoeken van de inkomsten van influencers?

"Wij hebben daar geen specifieke onderzoeksbevoegdheden voor. We maken gebruik van de onderzoeksbevoegdheden die we hebben. De belangrijkste daarbij, wat seffens uit de voorbeelden ook zal blijken, is de vraag om inlichtingen aan de belastingplichtige zelf, de vraag om inlichtingen aan derden en het bankonderzoek. Dat zijn eigenlijk de belangrijkste onderzoeksbevoegdheden die we hebben en die we in die dossiers ook gebruiken. Het heeft niet zoveel zin om onaangekondigd ter plaatse te gaan en dat is in deze dossiers ook niet gebeurd. Alle dossiers die we behandeld hebben die zijn op basis van vragen om inlichtingen."

Hoe verloopt het proces van het verkrijgen van informatie over de inkomsten van influencers? Zijn er specifieke procedures die worden gevolgd?

"We hebben een dienst: Belgian Internet Service Center (BISC). Dat zijn een aantal mensen bij de vijfde directie, die zich bezighouden met internetonderzoek. Voor we met die influencers gingen beginnen, toen er werd gezegd dat we er toch eens naar moesten gaan kijken omdat er wordt gezegd dat ze heel veel geld

verdienen, en geven ze dat aan die inkomsten? Blijkbaar geven veel dat niet aan. Maar je kan niet iedereen controleren, dus wat hebben we gedaan? Algemeen om de Belgische influencers te identificeren, gekeken op welke platformen dat ze actief zijn, op facebook op YouTube, op Instagram, en daar hebben die mensen van het BISC ons bij geholpen. Zodat we het internet meer gingen bekijken. Het internet is heel groot en zo konden we opzoek gaan naar de activiteiten van de influencers. Die moesten ze dan ook gaan identificeren, want influencers werken vaak onder een pseudoniem. Dus om daar dan effectief een naam en een rijksregister aan te koppelen, dat heb je wel nodig om daarna je fiscale aangifte ernaast te kunnen zetten. Dus op basis van dat internetonderzoek zijn er een aantal influencer geselecteerd geweest en zijn de aangiften erlangs gelegd, en als er weinig of niks wordt aangegeven dan was er inderdaad een reden voor onderzoek."

Kunt u voorbeelden geven van de meest voorkomende methoden die worden gebruikt om inkomsten van influencers te onderzoeken en te verifiëren?

"Zoals gezegd, de belangrijkste uitdaging voor ons was ook na te gaan via welke kanalen ze hun activiteiten uitvoeren. Vooral ook omdat als we dan een vraag om inlichtingen stellen, dat zijn zelden gesloten vragen. Er zullen gesloten vragen tussen zitten: "Geef mij een overzicht van het detail van die bankrekening" dat is een gesloten vraag, daar kan je enkel op antwoorden door die specifieke bankrekening voor te leggen. Er zijn ook open vragen die gesteld worden en vooral naar die activiteiten van influencers, bijvoorbeeld: "op welke kanalen ben je actief?". Hier moet open op geantwoord worden en voor ons is het dan interessant om op voorhand al te weten op welke kanalen ze actief zijn. Voor het geval dat ze bepaalde zaken zouden vergeten of verzwijgen. Dus dat is een belangrijke uitdaging. Mijn kinderen weten meer over TikTok en dergelijke dan ikzelf haha. De influencers zijn voldoende vindig. Het is belangrijk om voldoende informatie te verzamelen om uiteindelijk de vragen om inlichtingen te kunnen doen aan de influencer zelf, maar ook aan de platformen. Je verwijst ergens naar artikel 323 WIB 92 in uw verdere vragen, en je mag het ook ruimer trekken want in België zijn er niet veel platformen waar influencers op actief zijn, die zijn meestal in het buitenland gevestigd."

Even ter verduidelijking, u bedoelt platformen zoals Instagram of TikTok?

"Ja, dus die kunnen we niet bevragen met een vraag om inlichtingen daarvoor moet je gebruik maken van internationale verdragen. Als die binnen Europa zijn gevestigd, kan je op basis van de Europese richtlijn voor administratieve samenwerking die vraag stellen. Maar als ze in de Verenigde Staten bijvoorbeeld enkel gevestigd zijn, dan moet je op basis van een dubbel belastingverdrag eventueel met de VS of op basis van het multilateraal instrument van de OESO in het kader van BEPS of MAAC (multilateral agreement on administrative cooperation) en daarin is voorzien in de mogelijkheid om van een bevoegde autoriteit om aan een andere bevoegde autoriteit van een bepaald land informatie te vragen die dan door die bevoegde autoriteit moet ingewonnen worden bij hun belastingplichtige. Dus als wij een vraag willen stellen aan google in Ierland, dat kan niet rechtstreeks, dan moeten we via onze bevoegde autoriteit een vraag stellen aan de belastingdienst in Ierland en de belastingdienst van Ierland zal dan die informatie voor ons opvragen, dat is een internationale samenwerking. En een belangrijke regel daarbij is het uitputtingsbeginsel! Je moet altijd eerst proberen met de interne middelen de informatie proberen te bekomen. Dus we moeten die informatie eerst vragen aan de influencer zelf en dan wanneer we menen dat die informatie onvolledig is, dan kunnen we informatie vragen aan een ander land, en dat maakt het ook wel moeilijk. TikTok zit bijvoorbeeld in China, ik ben er niet van op de hoogte of zij ook een vestiging

hebben in België, maar dan moeten we dat dus inderdaad vragen aan de Chinese overheid. Enkel de Belgische influencer die in België woont die kunnen we direct bevragen met een vraag om inlichtingen per aangetekende brief of mondeling. Een buitenlandse persoon of een buitenlands platform moet je altijd vragen via het kader dat er beschikbaar is, namelijk: het dubbel belastingverdrag, of artikel 338 WIB 92 die richtlijnen biedt voor samenwerkingen.

Tot nu toe in de dossiers die we gehad hebben, is er in het bankonderzoek gewerkt met Belgische bankrekeningen. Uiteraard als ze gebruik zouden maken van een buitenlandse bankrekening, dan moeten ze die wel voorleggen als we die vragen, maar als ze weigeren om die voor te leggen dan moet je die in het buitenland gaan opvragen via de buitenlandse belastingdienst."

Dat lijkt mij wel een heel complex en tijd vergend systeem om te weten te komen welke inkomsten er allemaal zijn van influencers.

"Ja, maar dat zal normaal gezien opgelost worden door die DAC7. Uw platform moet, om actief te kunnen zijn in Europa, verplicht rapporteren aan de belastingdiensten van bepaalde landen. Niet enkel voor influencers natuurlijk, het is door die zodanig ruime formulering van die omschrijvingen in DAC7 dat personen die gebruik maken van het netwerk of van een mobiele app of van een website om inkomsten te genereren dat ze meteen onder die rapporteringsverplichting vallen hé. Om te kunnen voldoen aan die rapporteringsverplichting, zijn ze verplicht om informatie in te winnen bij hun influencers die gebruik maken van hun platform. Ze moeten die dus kennen en ze moeten zich zodanig organiseren dat ze hun personen kunnen identificeren."

Gaat dit dan om platformen in België dit was me nog niet zo zeer duidelijk?

"Nee, het gaat om buitenlandse platformen die actief zijn in België. Influencers vallen onder die DAC7 richtlijn voor een deel van hun activiteiten. In het kader van mijn voorbereiding van ons gesprek was ik een blogpost tegengekomen van Felix Desmyttere. Daarin wordt beschreven dat de DAC7 ook voor influencer van toepassing kan zijn, als je dit dan samen leest met de informatie over DAC7 op de FOD Financiën website dan zie je wie zich moet registreren en welke informatie opgemaakt moet worden.

In België hebben we niet echt, naar mijn weten, echt platformen waar dat influencers op actief zijn. Dat zijn meestal die Amerikaanse platformen zoals facebook, maar facebook zit bijvoorbeeld wel in Ierland met een vestiging. Dus als we bijvoorbeeld google moeten aanschrijven, dan moeten we inderdaad ook Ierland bevragen."

Kunt u voorbeelden geven van uitdagingen waarmee de belastinginspectie wordt geconfronteerd bij het onderzoeken van de inkomsten van influencers?

"De grootste uitdaging is om uzelf voor te bereiden vooraleer je in debat gaat met de belastingplichtige zodat je op voorhand een zo volledig mogelijk beeld hebt. We mogen als fiscus niet altijd argwanend zijn, dus we moeten wel voorzichtig zijn. We moeten ons niks laten wijsmaken en dat kunnen we enkel maar doen door goed geïnformeerd te zijn. Dus een zo volledig mogelijk beeld krijgen van de activiteiten van de betrokken influencer, zodanig dat je gerichte vragen kan stellen en dat je de antwoorden erna ook kan verifiëren. We moeten niks zomaar voor waar aannemen, het is voorzien in ons WIB 92 dat we de waarachtigheid van de antwoorden mogen controleren. Dat is de grootste moeilijkheid in deze dossiers."

Kunt u casestudy's delen van interessante zaken met betrekking tot influencers waar de belastinginspectie bij betrokken was?

"Ik heb twee casestudy's voorbereid. Twee dossiers die we behandeld hebben. Het eerste geval gaat over een mevrouw die make-up artieste is en die dus regelmatig video's en foto's post. Toen we dat onderzoek in 2019 waren gestart, waren op YouTube haar video's al meer dan 25 miljoen keer bekeken. Dat is wel iemand die veel bekeken was. Ze had ongeveer een 800 duizend volgers op dat ogenblik. Blijkbaar heb je bij Instagram een tool 'the money calculator' waarbij dat je als influencer een keer kan rekenen hoeveel dat uw posts zouden kunnen opbrengen en daar kwamen we uit op een 2000 euro per post dat ze zou kunnen verdienen. We hebben geprobeerd een beeld te krijgen op haar activiteiten en we hebben dat vergeleken met haar aangifte en daaruit bleek dat ze geen beroepsinkomen aangaf, maar ze gaf auteursrechten aan. Ze gaf een aanzienlijk bedrag aan auteursrechten aan, ongeveer 100 duizend euro. Daar is een vraag om inlichtingen gestuurd en er is toen een discussie ontstaan tussen de belastingplichtige haar advocaat en onze controleurs over het roerend inkomen. Auteursrechten zijn inkomens die voortkomen uit een auteursrechtelijk beschermd werk, terwijl het hier ging om beroepsinkomen en dat is ook het standpunt wat we verdedigd hebben. Hier ging het volgens ons om een beroepsinkomen, meer bepaald winsten, dat was logischer op basis van haar organisatie, hoe dat ze zich georganiseerd had. Als je dan keek naar de selfbilling factuur van facebook daar werd er altijd gesproken over een vergoeding voor 'video activity' en bij YouTube ging het over 'essence inkomsten'. De conclusie was dat er nergens contracten waren of overeenkomsten waren om een auteursrecht over te dragen of te exploiteren. Dat dossier is uiteindelijk afgesloten met een akkoord. De partijen hebben een akkoord bereikt om de inkomsten die aangegeven waren als roerend inkomen, om die te belasten als een beroepsinkomen."

U had gezegd dat het een beroepsinkomen was onder winsten, kan dit ook als baten gezien worden?

"Winsten lees ik in het dossier. Het is altijd een discussie wat nu winsten of baten zijn. At the end of the day maakt het niet zo heel veel uit."

Geven die influencers hun inkomsten zelf aan of doen ze dit met behulp van boekhouders?

"In dit geval was het een boekhouder. Het tweede voorbeeld dat ik heb daar weet ik niet of het een boekhouder was of de belastingplichtige zelf, maar hier vonden we het opmerkelijk dat die in de tweede helft van het jaar gestart was met een vennootschap. Ik vermoed dat je dat geadviseerd wordt door een boekhouder. Dat was iemand die actief was op YouTube met een geschat inkomen van 200 duizend euro per jaar. Maar die diende geen aangifte in. Hij ontving een vervangingsinkomen/steun, maar die had geen beroepsinkomen. Dat is een bijkomende reden om geselecteerd te worden voor het vervangingsinkomen. Als we dan vermoeden dat hij iets van een 200 duizend euro per jaar ontvangt, dat was wel een overschatting achteraf gezien was het iets lager, tussen de 100 duizend en de 150 duizend euro op een jaar. Dat is nog altijd aanzienlijk hé. Er werd hier ook een vraag om inlichtingen verstuurd en er werd geïnformeerd naar zijn bankrekening voor een bankonderzoek te doen en dan bleek dat hij in de loop van 2019 inkomsten ontving van Google op zijn private bankrekening en in de loop van 2019 was hij gestart met een vennootschap en er was dus een periode dat hij een deel privé ontving en een deel van de inkomsten werden volledig afgeleid naar de vennootschap. Dat hij zijn activiteiten als YouTube niet als natuurlijke persoon uitvoerde, maar als zaakvoerder van zijn vennootschap en dat bedrag bleef ongeveer stabiel. Als natuurlijke persoon is hij belast als beroepsinkomen, hier heb ik geen detail of het als winsten of baten werd gekwalificeerd. Erna dan als actieve vennootschap werden de inkomsten in de

vennootschapsbelasting belast. Dat zijn mijn twee voorbeelden, eigenlijk vrij simpel. We hebben tot nu toe eigenlijk geen complexere gevallen gezien.

Er is geen discussie wanneer ze in geld vergoed worden dan is het duidelijk. De discussie gaat meer wanneer ze betaald worden in natura. De kleding die ze dragen die ze kunnen houden, of de kleding die ze toegestuurd krijgen maar dat ze niet gevraagd hebben. Dat zijn zaken die ik binnen de BBI nog niet tegengekomen ben."

Dit zijn dus echte zaken die door de BBI zijn gevoerd en niet door de AAFisc?

"Ja, wij hebben bij de BBI 11 dossiers behandeld over influencers, waar we 400 duizend euro aan belastingen vorderen. Dat eerste voorbeeld dat ik gaf dat was met akkoord, die andere 10 daar is een betwisting en dan moeten we naar de rechtbank. De situaties zijn vrij eenvoudig, in de zin van: ofwel is het aangegeven, ofwel is het niet aangegeven en als het wel aangegeven is, kan je discussie hebben of het een roerend inkomen is of een winst of een baat. Eventueel kan het ook nog een divers inkomen zijn, dat komt meestal voor als dat heel sporadisch is dat je per toeval een inkomen ontvangt uit een onlineactiviteit. Het is pas vanaf dat je je effectief begint te organiseren iets meer dan normaal dat je opschuift in de mate van belastbaarheid en dan effectief om te komen tot een roerend inkomen ga je je auteursrechten moeten exploiteren zo begrijp ik het. Ik vermoed dat er ergens wel een mogelijkheid zal zijn dat je een deel van je inkomsten kan kwalificeren als roerend inkomen en een deel als winsten, allé ik kan het mij inbeelden dat ze daar wel gebruik van maken. Bij de kwalificatie als roerend inkomen is dat wel een criterium dat je een overeenkomst moet hebben dus zo kan dat worden nagekeken."

Hoe reageert de belastinginspectie op nieuwe trends of ontwikkelingen in de manier waarop influencers hun inkomsten genereren en rapporteren?

"Momenteel zijn we sterk aan het inzetten op crypto. Daar hebben we helemaal geen zicht op. Ik weet niet in welke mate influencers worden betaald met crypto. Maar facebook en google zijn reguliere bedrijven dus ik heb niet de indruk dat zij ook nog gebruik maken van crypto om influencers te betalen. Er zijn altijd nieuwe dingen die opduiken. Alles is continu in beweging.

Ik zou ook zeker naar de manieren kijken waarop dat de Belgische belastingadministratie aan zijn informatie kan komen van in het buitenland. De zaak van Megan van Temptation Island is uiteindelijk een strafrechtelijk onderzoek geworden, anders kan je geen huiszoeking doen. Zij huilt eigenlijk met de pet op, ze zegt "ik ontwijk geen belastingen, want ik geef je niet aan." Ze had ook gezegd dat ze ging verhuizen naar Dubai. Dat is allemaal goed en wel als je effectief naar daar verhuist zijn de toepassingsvoorwaarden van de personenbelasting in België niet meer vervuld, maar in vele gevallen verhuizen ze officieel naar Dubai en zitten ze merendeel van de tijd wel nog in België. Maar dat is domiciliefraude en dat is niet van toepassing op uw thesis neem ik aan.

Het handhavingsprobleem zal vooral opgelost zijn met de DAC7 als wij jaarlijks van Google en van facebook een lijst krijgen van de influencers activiteiten dan is het aan ons als fiscus om daarmee om te kunnen met die gegevensstroom om ervoor te zorgen dat de personen die genoemd worden effectief geïdentificeerd worden, wat geen enkel probleem zal vormen omdat het Internationale identificatienummer voor taks wordt meegegeven. (TIN) Dan is het een kwestie van die informatie uit elkaar te trekken en in elk individueel dossier te zetten. Het moet ergens een vertaalslag krijgen in de aangifte. Ik heb daar niet zo een schrik van, ik denk wel dat dat goed gaat lopen."

Wordt er van artikel 323 WIB 92 veel gebruik gemaakt?

"Je hebt dat artikel nodig voor Belgische derden. Je hebt dat in zekere zin ook nodig voor uw internationale vraag omdat er is zo een principe in het internationaal belastingrecht; je kan maar iets vragen als je het op basis van je interne wetgeving kunt vragen. Dus neem bijvoorbeeld bij bankonderzoeken kunnen wij als fiscus in het kader van directe belastingen, niet zomaar informatie inwinnen bij een bank. Dat is een strenge procedure, je moet dat eerst vragen aan de belastingplichtige zelf of hij/zij de details van de bankrekening wilt voorleggen. Als ze dat onvolledig doen of weigeren dan pas kunnen we naar de bank gaan en op voorwaarde dat we een aanwijzing hebben van fiscale fraude of dat er tekenen en indiciën zijn die maken dat er een hogere graad van gegoedheid heeft dan dat blijkt uit zijn aangifte in de inkomstenbelasting. Dat zijn de voorwaarden, mits machtiging van de gewestelijke directeur en dan kunnen we de bank pas bevragen. Dat is hetzelfde voor een buitenlandse bank, we kunnen niet rechtstreeks vragen aan onze bevoegde autoriteit 'stel de vraag aan de andere bevoegde autoriteit om die bank in dat buitenland op te halen', neen we zullen eerst moeten vragen aan onze belastingplichtige om die bankrekeningen voor te leggen en erna kunnen we pas naar het buitenland.

Er is momenteel een onderzoek lopende in Gent, maar dat heeft niet zo zeer betrekking op influencers, maar wel op een platform waar mensen op actief zijn. Daar moeten we toepassing maken van artikel 323 WIB 92, namelijk daar gaat het niet over welbepaalde belastingplichtige, maar om een groep 'nog niet met naam genoemde' belastingplichtigen. Dat artikel kan toepassing vinden voor nog niet-geïdentificeerde belastingplichtigen. Dan kunnen we aan dat buitenlands platform een zogenaamd groepsverzoek doen om een bepaalde persoon te identificeren voor ons die actief is op het platform. Dat is enkel mogelijk omdat dat artikel uitdrukkelijk voorziet uit het niet noodzakelijke geïdentificeerde belastingplichtige."

Voor DAC7 bestond er ook al een rapporteringsplicht als ik me niet vergis?

"Ja dat was de lightversie van de DAC7, maar daar heb ik nooit informatie van gezien eigenlijk. Dus die hebben we in deze onderzoeken nooit gebruikt. Hier hebben we telkens met de traditionele informatie-inwinning gewerkt, namelijk: de beschikbaarheid op open bronnen op het internet zelf, door vragen te stellen aan de belastingplichtige, door een bankonderzoek te doen, en door informatie in het buitenland te vragen.

Ik weet niet hoe ze het georganiseerd hebben voor DAC7, ik weet dat voor die CRS (common reporting standard) dat zijn buitenlandse banken die als er bij hun klanten een Belgische rijksinwoner is die een bankrekening aanhoudt of die een volmacht heeft op een bankrekening dan vallen ze onder de CRS-verplichting en dan zijn ze verplicht om op het einde van het jaar het saldo mee te delen. Die saldo's worden via Excel opgestuurd naar de lokale belastingdienst en die verzameld van alle financiële instellingen in dat land de informatie die voor België beschikbaar zijn dat is dus de bevoegde autoriteit, en die zal die CRS-inlichtingen overmaken aan de Belgische bevoegde autoriteit en in België gebeurt de omgekeerde beweging."

Is het volgens u momenteel het ideale scenario om de inkomsten van influencers te achterhalen?

"Absoluut. Je hebt platformen die volledig open werken. Ik heb de indruk dat google en facebook compliant zijn of willen zijn, dat zijn normale handelsbedrijven die rekening houden met de fiscale verplichtingen die er zijn. Ze zoeken wel uiterste zaken op, dat hebben we in het verleden gemerkt toen ze zich in Ierland gingen vestigen omdat daar bepaalde gunstregimes zijn. Wat dat betreft speelt er nog een tweede

verplichting ten aanzien van die firma's en dat is die 'Pilar two'. Dat is een minimale belasting in elk land dat ze moeten aangeven. Ik ga ervan uit dat het reguliere firma's zijn en dat die compliant willen zijn in de landen waarin dat ze actief zijn. Ik ga ervan uit dat ze hun werk deftig gaan doen om hun influencers en andere personen actief op hun platformen deftig gaan rapporteren. Ik vermoed wel dat er een sanctiemechanisme is als ze het niet doen, dus ze hebben redenen om zich eraan te houden. En als we dan alle informatie krijgen dan leggen we het naast de aangifte en in een ideale wereld stemmen die twee bedragen overeen, het aangegeven bedrag en het bedrag dat we gekregen hebben via DAC7. We hopen dat we ook van andere platformen via de DAC7 informatie krijgen. Voor ons het is te moeilijk om de welbepaalde activiteiten van een influencer op duizend verschillende platformen te gaan nakijken, dat is gewoonweg niet evident. YouTube is iets eenvoudiger omdat je dat open kunt consulteren, maar ik hoop dat de rest via DAC7 afgedekt is. Zo zullen influencers meer compliant zijn. In het begin zal het voor de influencers zelf ook niet helemaal duidelijk zijn geweest wat hun fiscale verplichtingen zijn."

Kort nog één vraag, ik beschrijf kort wie de bevoegde administratie is in België en heb hierbij gevonden dat er zeven actieve administraties zijn bij de FOD Financiën, is dit vandaag de dag nog steeds zo?

"Ja dat klopt. De FOD Financiën is de overkoepelende term. Die heeft een voorzitter van het directiecomité en in het directiecomité heb je een aantal leden dat de administrateurs generaal directeurs zijn van de verschillende administraties. Nog een aantal stafdiensten ook. Die zeven administraties hebben allemaal afgeleide taken. De Algemene Administratie voor Fiscaliteit staat in voor het verwerken van de aangiftes en het dagdagelijkse werk op het vlak van de inkomstenbelasting en van de btw. Zij zorgen voor het inkohieren van de belastingen of het inschrijven van het invorderingsregister voor de btw. De tweede administratie is de administratie voor inning en invordering en zij zorgen voor de effectieve betaling. Er wordt in gekohierd en dan uiteindelijk als er geen spontane betaling is, zal er moeten geïnd worden. Dat zijn specialisten in beslagrecht. Vervolgens heb je de patrimoniumdocumentatie, dat was het vroegere kadaster, zij zorgen voor de documentatie over de onroerende goederen. Daarnaast douane en accijnzen, hebben toezicht op de in- en uitvoer van goederen over de Europese grens. Dan heb je nog de algemene administratie van de thesaurie zij doen het beheer van de middelen van de staat en de financiering van de schuld. En tot slot natuurlijk de algemene administratie van de BBI. Wij hebben geen specifieke bevoegdheden, maar we ontleen onze bevoegdheden uit een wet van 8 augustus 1980 die zegt dat de ambtenaren van de BBI alle bevoegdheden hebben die toegekend zijn aan andere administraties. Wij zijn bevoegd zowel voor de inkomstenbelastingen, als voor de btw. We hebben dus ook bevoegdheden op vlak van douane en accijnzen. Onze hoofdtaak ligt wel bij inkomstenbelasting en btw en we hebben wel de specifieke opdracht om fiscale fraude te bestrijden, dus los van de reguliere verwerking.

Op vlak van influencers zijn de belangrijkste administraties dus de Aafisc. en de BBI. Misschien ook de algemene administratie van inning en invordering, maar dat is voor het geval dat ze niet spontaan betalen."

Ik had ook nog de dienst voorafgaande beslissingen, maar deze is apart van de FOD Financiën dacht ik?

"Ja dat is een autonome rulingdienst. Ze ressorteren mee onder de voorzitter van de FOD Financiën, maar ze zijn autonoom. Dus als een influencer een vraag zou hebben over zijn/haar inkomsten, en ze leveren daar een dossier voor binnen dan kan de rulingdienst zich daarover uitspreken. Dat is een voorafgaande beslissing wat er dan beslist wordt, dat betekent dat die bindend is voor de BBI en voor Fiscaliteit. Dus als de rulingdienst in die specifieke context gezegd hebben 'het is een roerend inkomen' dan is het aan ons om dat aan te nemen dat het inderdaad een roerend inkomen is."

Hartelijk dank voor het gesprek.

Interview/informatief gesprek met een taks specialist – dinsdag 16 april 2024

Ik zou het gesprek graag willen opnemen ter informatie voor mijn thesis. Ik zou het nadien opnieuw kunnen beluisteren ter informatie, zodat ik de besproken inzichten later opnieuw kan horen en kan gebruiken ter ondersteuning van mijn onderzoek. Ik verzeker u dat alle informatie die tijdens het gesprek wordt gedeeld anoniem zal worden gebruikt.

"Prima."

Het deel over de kwalificatie van inkomsten als roerend inkomen is nog vrij theoretisch en complex om duidelijk uit te leggen vandaar dat ik contact met u opneem.

"Ik zal de kennis en inzichten delen die ons kantoor over het topic van auteursrechten heeft. Ik zie dat je doorheen je thesis al correct aangeeft dat er binnen de personenbelasting vier verschillende soorten inkomsten zijn. Je zult hier een keuze bij moeten maken welke het is voor de influencer, maar je zou ook kunnen zeggen voorafgaandelijk eraan, een influencer gaat werken via een vennootschap. Alles wat die vennootschap behaalt van inkomsten is dan eigenlijk belastbare omzet. Wij hebben in de praktijk zo een voorbeeld, waar we een influencer hebben aangeraden om via een vennootschap te werken. Opzich is dat eenvoudig en in principe mag de vennootschap alle kosten maken als dat beroepsmatig is, maar daar heb je dan weer de vraag bij in hoeverre het aftrekbaar is in de vennootschap."

Ik heb vennootschapsbelasting niet besproken bij mijn thesis door de beperkte omvang ervan en ook omdat de kwalificatie van inkomsten bij iets kleinere influencers toch nog altijd een grote uitdaging vormt.

"Nee oke dat begrijp ik. Maar een vraag die ik wou meegeven vanuit kantoor die we soms krijgen is dan dat de influencer bijvoorbeeld kosten maakt voor de kapper of bepaalde kleding om het filmpje te verzorgen zoals gevraagd wordt door het bedrijf. Als het bedrijf zegt: "je moet die opdracht doen in die setting, met die zonnebril en uw haar moet zo liggen", dat zijn dan kosten die privékosten lijken, maar we gaan die dan toch voor een stuk beroepsmatig in aftrek nemen en daar zijn ook rulings over. Een bekend voorbeeld hierbij is een journalist die veel op tv kwam en daarvoor naar de kapper moest en dat werd dan aanvaard dat het percentage van de kapperkosten ook beroepsmatig mocht ingebracht worden. Dat is inderdaad een apart verhaal, maar je kan ernaar verwijzen in je thesis dat dit nog aandachtspunten zijn voor in de toekomst."

In de personenbelasting zou ik focussen op het onderscheid of het een influencer is die het beroepsmatig doet of iemand die eigenlijk een day-to-day job heeft en dat in bijberoep doet.

Wij hebben maandelijks een kennisvergadering en ik heb het topic gebracht over influencers. Ik zal samen met u die theorie eens doornemen."

Ja dat zou heel fijn zijn dank u wel.

"De eerste vraag die dan in aanmerking komt is doet de influencer het beroepsmatig of niet? Zo ja, als dat dus geregeld gebeurt en die persoon geen andere activiteiten heeft dan is het beroepsinkomen. Dat valt onder de baten. Het verschil tussen baten en winsten is niet zo groot. Baten moet je aangeven als je effectief geld hebt ontvangen en winsten moet je aangeven als je ze gaat vorderen. Stel als influencer heb je een factuur gestuurd voor een filmpje dat je hebt gemaakt voor bijvoorbeeld l'oreal en je stuurt hen een

factuur en l'oreal heeft dat nog niet betaald dan moet je dat aangeven als belastbaar inkomen als winst, maar als het onder de baten valt dan moet je het enkel belastbaar stellen als l'oreal werkelijk die factuur betaald heeft en jij het geld op je rekening hebt. Dat kan een groot verschil uitmaken als het om veel geld gaat. Als het geen beroepsinkomen is dan is het divers inkomen. Hier zit het verschil in de tarieven. Op diverse inkomsten ga je niet perse zelfstandige in bijberoep zijn. Hierbij komt dan de vraag als de influencer een deel kan aangeven als vergoeding auteursrechten? Dat is natuurlijk nog lager belast.

Ik ga hier zo verder op in. Ik ga nog enkele punten aanhalen die misschien wel interessant zijn. Wat is eigenlijk allemaal belastbaar voor een influencer? Dat gaat super ruim. Als je een bepaald bedrag factureert voor een promotieopdracht dan is dat uiteraard belastbaar, maar soms worden er ook producten in ruil gegeven en de fiscus is daar heel streng in en zegt dat de waarde van die producten volledig belastbaar is. Bedenkingen die wij dan vanuit de praktijk hebben zijn: een influencer krijgt soms een product om te promoten en krijgt hierbij nog verschillende accessoires omdat product mee te promoten, wij zien dat dan eigenlijk als werkmateriaal. Het voelt onnatuurlijk aan om daar dan ook op belast te worden. Er worden ook ongevraagd promotiepakketten gestuurd naar influencers, met dan de vrije keuze om promotie te maken of niet en anders mogen ze het houden. Ook hier heeft de fiscus het standpunt alles wat je toegestuurd krijgt is belastbaar. Dat gaat natuurlijk heel ver en daarom is er reactie op gekomen van uit de influencer zelf en ze zeggen vaak: alles wat je ons stuurt, dat aanvaarden we enkel in bruikleen. Meerdere advocatenkantoren nemen dat standpunt in als je het enkel aanvaardt als bruikleen dan is het niet echt van u, dan zou bijvoorbeeld l'oreal kunnen vragen om dat terug te sturen. Maar dat gaat nog verder dan de kwalificatie van de inkomsten, maar ook gewoon de belastbare grondslag."

Was het deel over roerend inkomen wat ik u had doorgestuurd voor u duidelijk?

"Ja de verschillende voorwaarden dat was zeker al goed. Ik zal eerst de theorie een beetje uitleggen en dan wat concrete voorbeelden geven. Als een influencer inkomsten aangeeft als roerend inkomen is dat wel niet automatisch een vergoeding auteursrechten. Je hebt verschillende types roerende inkomsten: dividenden, interesten of bijvoorbeeld de verhuur van een roerend goed. Dat kan bijvoorbeeld de verhuur van een merk zijn en dat is niet noodzakelijk een vergoeding auteursrechten dan. Die vergoeding auteursrechten is heel specifiek als je auteursrechten overdraagt en in ruil daarvoor krijg je die vergoeding. Een merk is eigenlijk een apart intellectueel eigendomsrecht, dat is dan geen vergoeding auteursrechten maar dat is dan een algemeen roerend inkomen zeg maar dat belast is aan 30% i.p.v. 15%. Het is niet ondenkbaar voor influencers, maar het komt eigenlijk niet voor."

Ja ik heb natuurlijk een bepaalde omvang waaraan ik mij moet houden voor mijn thesis. Ik denk dat ik over auteursrechten apart een volledige thesis kan uitwerken.

"Nee dat snap ik. Ik zal het nieuw fiscaal regime samenvatten. De oorspronkelijke bedoeling van het gunstregime zoals dat bestond vanaf 2008 was hoe moeten kunstenaars nu hun inkomsten gaan aangeven? Zoals nu misschien een beetje die onduidelijkheid heerst bij influencers haha. Ze hebben toen besloten we gaan iets voorzien dat een specifiek roerend inkomen kan zijn, om de discussie te vermijden. Waarom was dat dan uiteindelijk een gunstregime? Het idee daarachter is dat kunstenaars magere jaren kunnen hebben en dat ze allerlei kunstwerken maken maar niks verkopen en dan een paar opdrachten krijgen en dan komt het inkomen in één keer binnen, als dat dan progressief belast zou zijn dan zou dat ineens in hoge schijven vallen en andere jaren weer niks. Dus vandaar dat er een gunstregime werd voorzien, maar dat werd breed geformuleerd door te verwijzen naar een breed scala aan wetsbepalingen in het WER. Waaronder dat

software ook valt. Meer software bedrijven zijn auteursrechtenvergoedingen beginnen toekennen totdat er werd gezegd 'nu is het teveel en we brengen het terug naar de creatieve sector'. Ofwel moet het vallen onder taal-en letterkunde, of kunst ofwel voor uitvoerende kunstenaars ofwel als je inkomsten verkrijgt van SABAM (Société d'Auteurs Belge – Belgische Auteurs Maatschappij) dan wordt er vermoed dat dat er sowieso onder valt. Dat begrip letterkunde of kunst wordt juridisch gezien breed opgevat. Video materiaal, design en heel veel dingen vallen daar ook onder. De fiscus kijkt dat iets strikter. Juridisch gezien is een handleiding van een product eigenlijk auteursrechtelijk beschermd, maar de fiscus kijkt dat iets strenger en zegt als je gewoon technisch een tekening maakt of de werkelijkheid gaat weergeven dan komt er weinig creativiteit bij kijken. Je kunt als auteur weinig andere keuzes maken dan. Maar er is natuurlijk zo wat die "grijze zone" waar influencers misschien ook onder vallen. Dus de eerste pijler is eigenlijk: "valt dat er überhaupt onder". Voor influencers gaat het dan bijvoorbeeld om vlogs of content die gecreëerd wordt waarin een product wordt gepromoot dat valt binnen de marketingsector en daar wordt het wel aanvaard dat dat auteursrechtelijk beschermde werken zijn. Wat de reclamesector doet is creatief en valt dan onder kunst. Er zijn hier ook randgevallen bijvoorbeeld een makelaar die foto's maakt van gebouwen, daar zegt de fiscus van dat is niet creatief je gaat gewoon de werkelijkheid tonen dat is niet voldoende. Of bijvoorbeeld als je kleren laat zien, maar zonder meer dan zou het er niet onder vallen. Bij influencers kan je de vraag stellen: hoeveel creativiteit heb je erin gestoken? Is het puur uw gezicht laten zien of als het bedrijf specifiek vraagt: promoot een bepaalde frisdrank op een zonnige locatie dan kan je daar zelf iets bij vertellen en daar heb je in mijn ogen voldoende creativiteit om daaronder te vallen.

Dan kom je bij de tweede pijler wat dat die nieuwe voorwaarden zijn binnen dit nieuwe regime. Ten eerste oogmerk van exploitatie, dus die auteursrechten die draag je over om daar ook effectief iets mee te doen, maar dat gaat eigenlijk altijd het geval zijn als je als influencer rechtstreeks werkt voor een bedrijf dan ga je sowieso die auteursrechten overdragen voor exploitatie. Tenzij dat het materiaal niet wordt gebruikt uiteindelijk, maar de bedoeling was er dus dat is voldoende. Dat is altijd vervuld in deze gevallen. Ten tweede heb je verschillende toegangvoorwaarden waarbij je ofwel een kunstwerkattest moet hebben, ofwel een mededeling aan het publiek, ofwel een openbare uitvoering/opvoering of een reproductie.

Wat kunstwerkattest dat is bedoeld voor kunstenaars die een uitkering gaan vragen tussen kunstwerken door. Dus een succesvolle kunstenaar gaat dat zelfs niet aanvragen. Bij die mededeling aan het publiek, mag het dus niet gedeeld worden aan mensen die behoren tot een private groep. Als je video-content op YouTube zet dan vervul je altijd die voorwaarden of foto's plaatst op Instagram met uw volgers dan ook. OnlyFans bijvoorbeeld staat er dan om bekend dat er dingen worden gemaakt specifiek voor iemand, dat zou misschien niet voldoen aan die voorwaarde. Dat is weer een grijze zone dan.

Dan heb je bij het nieuwe regime een aantal plafonds en percentages, maar de uitleg hiervan zou te verregaand zijn omdat je hier ver over kunt gaan nadenken.

Onze insteek is dus dat influencers die zelf creatieve content creëren dat die vallen onder dat toepassingsgebied en als ze dat dan breed meedelen dat zij een stuk vergoeding auteursrechten zouden kunnen ontvangen voor hun content. Bijvoorbeeld bij een dossier op kantoor maken we dan een afweging van welke inkomsten de influencer zoal maakt. Je hebt ook de "acte de presence" dus dat die gevraagd wordt om op een evenement aanwezig te zijn dan zeggen we dat is geen creatieve prestatie dus daar gaan geen auteursrechten uit voort komen dus die inkomsten kwalificeren we als beroepsinkomen. Tenzij dat je zegt dat je maar eenmalig naar dat evenement bent geweest en voor de rest amper zoiets doet dan is het

divers inkomen. Iets anders is bijvoorbeeld dat je een foto als model neemt, dan volg je de instructies van de fotograaf als het merk dat zo wil dat is dan geen creatieve opdracht dus ook geen vergoeding auteursrechten. Maar als het dan gaat om een reclame opdracht om een product te promoten op uw sociale media dan is er vrijheid om dat te doen en dat kan dan wel voor een stuk vergoeding auteursrechten zijn."

Ik vroeg mij nog af of het ook een echte voorwaarde is dat er een overeenkomst moet zijn?

"Los van het fiscale, moet inderdaad de juridische realiteit kloppen. Bij controles wordt er die vraag gesteld of je de auteursrechten hebt overgedragen en of daar iets over wordt vermeld in het contract met het bedrijf van de samenwerking bijvoorbeeld. Als je met een vennootschap werkt dan komt de vergoeding auteursrechten uit de vennootschap naar u en dan zou je eigenlijk een overeenkomst moeten hebben tussen uzelf en uw eigen vennootschap zodat je de vergoeding afsprekt en zegt dat er auteursrechten worden overgedragen.

Normaal wanneer je als influencer rechtstreeks vanuit een bedrijf vergoeding auteursrechten ontvangt dan zou je dat ook op je factuur moeten zetten hoeveel je factureert als auteursrechten. Strikt genomen zou je die splitsing op je factuur moeten maken. Zoveel factureer ik voor auteursrechten en zoveel voor mijn prestaties. Ik ga bijvoorbeeld als influencer een filmpje maken waarbij ik coca-cola drink dan is dat eigenlijk een prestatie die ik verricht voor coca-cola, zeg maar een reclamedienst en dan zou ik die splitsing maken op mijn factuur dat ik 7.500 euro factureer voor de prestatie die reclamedienst en die 2.500 euro voor mijn auteursrechten die ik overdraag."

Oké en bij het eerste streepje van artikel 17, §5 WIB spreekt men dus inderdaad over de overdracht van auteursrechten of het verlenen van een licentie, zou u dit nog kunnen toelichten?

"Ofwel zeg je ik draag de auteursrechten over dat is dan permanent. Dat is echt een overdracht. Ik doe daar dan afstand van als influencer en het bedrijf mag ze hebben of ik geef u het recht om de auteursrechten te gebruiken voor een bepaalde tijd en dat is dan een licentie. Het verschil maakt fiscaal niet uit.

Als ik dus bijvoorbeeld een factuur stuur naar coca-cola met 2.500 euro vergoeding auteursrechten, dan zouden zij eigenlijk als ze mijn factuur betalen die roerende voorheffing moeten inhouden op het stuk vergoeding auteursrechten en dan ook een fiche moeten indienen waarop staat: we hebben auteursrechten betaald, en we hebben roerende voorheffing ingehouden. De belasting wordt dus geïnd in principe via roerende voorheffing. Maar je moet het wel nog altijd aangeven in je aangifte personenbelasting. Dus eigenlijk zeg je tegen je opdrachtgever, hier coca-cola dus, dat ze roerende voorheffing moeten inhouden."

Dit gesprek zal mijn thesis zeker nog de nodige verduidelijking brengen. Heel erg bedankt voor de uitleg en nieuwe inzichten!