

Inhoud

Inleidende begrippen en beginselen fiscaal recht	4
Belang van belastingen.....	4
Functies van belastingen	4
Financiële functie	4
Herverdelende functie.....	4
Economische functie	5
Beginnelsen in het fiscaal recht.....	5
Legaliteitsbeginsel (ART. 170 GW)	5
Eenjarigheidsbeginsel	5
Gelijkheidsbeginsel (ART. 10 , ART. 11 & ART. 172 GW).....	5
Non-retroactiviteitsbeginsel (ART. 1 BW)	5
Belastingontwijking en -ontduiking.....	6
Belastingontwijking	6
Belastingontduiking.....	6
Personenbelasting	6
Toepassingsgebied	6
Belastinggrondslag	7
Onroerende inkomsten	7
Kadastraal inkomen.....	7
Bepaling bruto-onroerend inkomen.....	8
Van het bruto-onroerend inkomen aftrekbare kosten	9
Roerende inkomsten	9
Dividenden (ART. 18 WIB).....	9
Intresten	10
Beroepsinkomsten.....	11
Winsten (ART. 24 WIB).....	11
Baten (ART. 27 WIB).....	11
Bezoldigingen werknemers (ART. 30 1° WIB)	12
Bezoldigingen bedrijfsleiders	15
BTW	16
Inleiding	16
De BTW belastingplichtige (ART. 4 §1 W.BTW)	16
BTW belastingplichtigen die periodieke btw aangiften indienen	16
BTW belastingplichtigen die geen aangiften indienen.....	16
De belastbare handelingen	18
Levering van goederen (ART. 2 W.BTW).....	18

Verrichting diensten (ART. 2 W.BTW).....	18
Invoer (ART. 3 W.BTW)	18
Intracommunautaire verwerving (ART. 3BIS W.BTW)	19
Vennootschapsbelasting	19
Hervorming vennootschapsbelasting: kenmerken	19
Toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting.....	20
Principe.....	20
Rechtspersoonlijkheid	20
Fiscale woonplaats in België.....	21
Exploitatie van een onderneming of verrichtingen van winstgevende aard	21
Juridische grondslag van de vennootschapsbelasting	22
De kenmerken van de vennootschapsbelasting.....	22
De bepaling van de belastbare grondslag (ART. 207 WIB)	22
Inkomsten van vennootschappen	24
Inleiding	24
Inkomsten uit onroerende goederen	24
Inkomsten van roerende goederen en kapitalen.....	24
Beroepsinkomsten.....	26
Aftrekbare beroepskosten	31
Voorwaarden van aftrekbaarheid	31
Kosten met betrekking tot onroerende goederen	33
Interesten van leningen.....	33
Commissies, erelonen en vergoedingen aan niet-personeelsleden	34
Bezoldigingen van het personeel	35
Sociale lasten en werkgeversbijdragen voor aanvullende verzekering van werknemers.....	36
Bezoldigingen en pensioenen aan bedrijfsleiders, bestuurders en werkende vennoten.....	36
Afschrijvingen	37
Verhoogde aftrek voor bepaalde kosten.....	40
De niet-aftrekbare beroepskosten	40
Niet-aftrekbare belastingen (ART. 198 1^{STE} LID 1°-3° WIB) en gewestelijke belastingen, heffingen en retributies (ART. 198 1^{STE} LID 5° WIB)	41
Geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard (ART. 53 6° WIB).....	41
Beperkingen inzake de aftrekbaarheid van bepaalde beroepskosten.....	42
Overdreven interesten	44
Betalingen aan belastingparadijzen	45
Interesten betaald aan een ‘verdachte’ kredietverstrekker in geval van ‘onderkapitalisatie’	45
Abnormale of goedgunstige voordelen.....	45
Commissielonen, makelaarslonen e.d. verstrekt in het kader van omkoping	45

Sociale voordelen	46
Liberaliteiten	46
Andere verworpen uitgaven.....	47
Bepaling van de belastbare grondslag	47
Bepaling van de belastbare grondslag.....	47
1 ^{ste} bewerking: bepaling van het fiscaal resultaat.....	47
2 ^{de} bewerking: omdeling van de winst naar oorsprong	49
3 ^{de} bewerking: aftrek van vrijgestelde en niet-belastbare bestanddelen.....	50
4 ^{de} bewerking: definitief belaste inkomsten en vrijgestelde roerende inkomsten.....	51
5 ^{de} bewerking: de aftrek voor octrooi-inkomsten.....	54
6 ^{de} bewerking: de aftrek voor innovatie-inkomsten	55
7 ^{de} bewerking: de investeringsaftrek	55
8 ^{ste} bewerking: aftrek groepsbijdrage	58
Aftrekken in de korf.....	58
Berekening van de vennootschapsbelasting.....	59
Tariefstructuur.....	59
Verlaagd basistarief voor KMO's	60
Bijzondere tarieven	60
Afzonderlijke aanslag op niet-verantwoorde kosten	61
Afzonderlijke aanslag op de liquidatiereserve	61
Aanvullende crisisbijdrage.....	62
Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling.....	62
De verrekening van de voorheffingen en het belastingkrediet	62
Vermeerdering van de vennootschapsbelasting bij gebrek aan voldoende voorafbetalingen	63
Belastingverhoging	63

Inleidende begrippen en beginselen fiscaal recht

Belang van belastingen

Het begrip 'belasting' heeft geen wettelijke definitie, maar de rechtspraak en de rechtsleer hebben er wel een eigen omschrijving aan gegeven. De definitie van het Hof van Cassatie luidt als volgt: *"Een belasting is een heffing die op grond van hun gezag door de Staat, de Gewesten, de Gemeenschappen, de Provincies of Gemeenten verricht wordt op de middelen van personen die op hun grondgebied wonen, of er belangen hebben, om ze voor de diensten van openbaar nut te bestemmen."*

Gezag wijst op het dwingende karakter van belastingen. De **staat** heft rijksbelastingen, zoals de bedrijfsvoorheffing, de **gemeenschappen** en **gewesten** heffen regionale belastingen, zoals roerende voorheffing, en de **provincies** en **gemeenten** heffen lokale belastingen, zoals belastingen op een terras. Het **territorialiteitsbeginsel** zegt dat alle (rechts)personen onderhevig zijn aan belastingen indien zij op het grondgebied gevestigd zijn of er belangen bezitten. **Bronstaatheffing** wilt zeggen dat men in een bepaalde staat enkel belast wordt op het inkomen dat in dat land gecreëerd werd. **Woonstaatheffing** wilt zeggen dat men belast wordt op het wereldwijde inkomen in het land waar men rijksinwoner is. Als laatste hebben de belastingen als **doel** het dekken van de overheidsuitgaven in het algemeen.

	Belasting	Verhaalbelasting	Retributie
Dwingend	Ja	Ja	Nee
Voordeel	Nee	Groep	Individueel
Financieel doel	Algemeen (soms specifiek)	Specifiek	Specifiek (billijk)
Geleverde prestatie	Nee	Ja	Ja

Belastingen zijn soms specifiek, het gaat dan vaak over lokale belastingen bv. extra politie toezicht bij bars tegen overlast. Men spreekt pas van een voordeel als je het voordeel specifiek aan een (groep) individuen kan toewijzen en niet gewoon de maatschappij. De sociale zekerheidsbijdragen hebben een apart karakter omdat ze uitsluitend dienen voor de financiering van het vervangen of aanvullen van het arbeidsinkomen en omdat ze rechtstreeks bij de RSZ worden ondergebracht.

Verhaalbelasting beoogt de recuperatie van de kosten gemaakt voor de geleverde prestatie van de overheid. Een voorbeeld is wegenisbelasting, dit is als er een trottoir gemaakt moet worden. De mensen rondom het nieuwe trottoir hebben er een voordeel bij dus zij moeten er voor betalen, er is een duidelijke link tussen de kosten van de prestatie en de verhaalbelasting.

Een **retributie** is een redelijke vergoeding voor een prestatie of dienst geleverd door de overheid in het individueel belang of voordeel van degene die vrijwillig gebruik maakt van die dienst of prestatie. Een voorbeeld is de parkeerretibutie, men betaalt een bedrag om ergens een hele dag te parkeren.

Functies van belastingen

Financiële functie

Belastingen zijn een belangrijke bron van inkomsten voor de Staat. De personenbelasting is $\pm 35\%$ van de belastingopbrengsten, de BTW $\pm 26\%$ en de vennootschapsbelasting $\pm 18\%$.

België behoort tot de landen met de hoogste belastingdruk 44,6%, vergeleken met de OESO is deze ratio ongeveer 10% punten hoger. De belastingdruk is ook gestegen, maar de kloof is hetzelfde gebleven. Wat er gebeurt met de belastinginkomsten is echter belangrijker dan het gewone cijfer. We doen het nog niet zo slecht, maar het kan beter bv. Scandinavische landen, Nederland.

Herverdelende functie

Via belastingen worden inkomens en vermogens verschoven van de meer begoeden naar de minder begoeden, dit is het principe van draagkracht. Een voorbeeld zijn de progressieve tarieven in de personenbelasting, 25% 40% 45% 50%. Door deze herverdeling is de Gini-coëfficiënt gehalveerd.

Economische functie

De overheid went belastingen ook aan om haar economische beleid uit te voeren. Men wilt meer lasten op kapitaal en consumptie leggen en de lasten op arbeid verminderen.

Consumptie: accijnzen op alcohol heffen. *Spaarwezen*: pensioensparen voordeliger gemaakt. *Investeren*: de investeringsaftrek om investeren interessanter te maken doordat ze een % van de aanschaffingswaarde mogen aftrekken van hun belastbare winst. *Belastingen op kapitaal*: de effectentax is een belasting op de effectenrekening van rijke personen. *Tewerkstelling*: R&D goedkoper maken om aan te werven doordat het bedrijf 80% van de bedrijfsvoorheffing mag houden.

Beginnelsen in het fiscaal recht

Er zijn een aantal rechtsbeginselen om de rechtsbescherming van de burgers te verzekeren. Deze beginselen omvatten ongeschreven regels die maatschappelijk aanvaard zijn, maar ze kunnen ook bevestigd worden in een geschreven rechtsbron.

Legaliteitsbeginsel (ART. 170 GW)

Belastingen kunnen slecht ingevoerd worden door een wet (federaal), een decreet of een ordonnantie (gewest en gemeenschap) en een verordening of een belastingreglement (provincies en gemeenten). De bevoegdheid ligt dus exclusief bij de wetgevende macht. Niet essentiële bestanddelen mogen wel ingevuld worden door de uitvoerende macht bv. de regering.

Een belastingnorm moet strikt geïnterpreteerd worden, er is dus een verbod op analogische interpretatie. Bij onduidelijkheid wordt er in het voordeel van de belastingplichtige gesproken, *in dubio contra fiscum*. Als het echter om vrijstellingen gaat, die ondubbelzinnig en duidelijk opgesomd zijn, wordt er in het voordeel van de fiscus gesproken, *in dubio pro fisco*.

Eenjarigheidsbeginsel

Fiscaal eenjarigheidsbeginsel (ART. 171 GW)

De wetgevende macht moet ieder jaar bevestigen dat de uitvoerende macht de bevoegdheid heeft om belastingen toe te passen. De belastingwetten moeten dus jaarlijks worden goedgekeurd. Hierdoor kunnen de belastingregels weer voor een jaar bestaan.

Begrotingstechnisch eenjarigheidsbeginsel (ART. 174 GW)

De wetgever moet ieder jaar een budget, dat alle ontvangsten en uitgaven bevat, opmaken en goedkeuren. Hierdoor mag de uitvoerende macht de belastingschulden ook effectief innen.

Gelijkheidsbeginsel (ART. 10, ART. 11 & ART. 172 GW)

Voor het non-discriminatiebeginsel streeft men juridische gelijkheid na en geen feitelijke gelijkheid. Men moet de 3 artikelen als een geheel beschouwen. Dit betekent dus dat als men 1 deel in de belastingwet nietig bevindt, de hele wet nietig wordt.

De rechtsleer en rechtspraak hebben een aantal criteria opgesteld om het gelijkheidsbeginsel te testen. *Objectief*: De opsplitsing/wet mag niet gebaseerd zijn op gevoelens of vooroordelen. *Kennelijk en redelijkerwijze relevant*: Kennelijk wilt zeggen dat de motivering van de belastingwet kenbaar moet gemaakt worden. Redelijkerwijze relevant betekent dat er met vereenvoudigde categorieën mag gewerkt worden. *In functie van aard en doel belasting*: Als de aard algemeen is, dus iedereen wordt belast, dan moet het doel ook algemeen zijn en vice versa. *Gevolgen van belasting*: De reële impact van de belasting op de belastingplichtigen moet worden onderzocht. *Evenredigheid*: Het differentiatie criterium moet redelijk zijn en in verband staan met het doel van de belastingwet.

Non-retroactiviteitsbeginsel (ART. 1 BW)

Dit garandeert juridische zekerheid in de zin dat het recht voorzienbaar is zodat de rechtzoekende de gevolgen van bepaalde handelingen kan inschatten op het tijdstip van de handeling.

De juridische zekerheid is echter niet absoluut. Een retroactieve wet is mogelijk indien de terugwerkende bepaling onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang. Dit is zeer uitzonderlijk bv. de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting, de gemeenten heeft tijd tot 31 januari om het reglement in werking te laten treden.

Er wordt naar 2 zaken gekeken: (1) Wanneer treedt de belastingnorm in werking, de publicatie. (2) Wanneer vind het belastbaar feit zich plaats. Bij *onmiddellijke voltrekking* van het belastbaar feit kunnen er enkel belastingen worden geheven op kortstondige feiten nadat het belastingreglement in werking is getreden bv. BTW. Bij *resultaatsbelastingen* doet het belastbaar feit zich voor op het moment dat de referentieperiode of het belastbaar tijdperk wordt afgesloten bv. personenbelasting. Hierbij kan men dus wel wijzigingen aan het belastingreglement brengen zolang het voor het afsluiten van de referentieperiode gebeurt.

Belastingontwijking en -ontduiking

Belastingontwijking

Volgens de *Brepolsdoctrine* mag de belastingplichtige voor de minst belaste weg kiezen. Men mag dus voor fiscaal aantrekkelijkere manieren kiezen zolang: 1) er geen overtreding is van de wet en 2) ze alle gevolgen van hun gesloten overeenkomst aanvaarden, er mag dus geen sprake zijn van simulatie.

Simulatie is bijvoorbeeld een andere prijs afspreken dan dat er genoteerd staat in de overeenkomst, men documenteert dus eigenlijk een andere prijs dan degene die effectief wordt betaald.

De algemene anti-misbruikbepaling (ART. 344 §1 WIB)

Fiscaal misbruik is een agressieve vorm van belastingontwijking, maar het blijft legaal. Er zijn 2 elementen waaraan fiscaal misbruik voldoet. Het *objectief element* of de materiële factor. Dit wilt zeggen dat men een rechtshandeling stelt die strijdig is met de doelstellingen van de wetbepaling, men volgt de geest van de wet dus niet. Het is aan de fiscus om dit aan te tonen. Het *subjectief element* of de intentionele factor. Dit wilt zeggen dat men enkel en alleen een fiscaal motief heeft voor de handeling. Als de fiscus het objectieve element heeft bewezen is het aan de belastingplichtige om aan te tonen dat er andere motieven meespelen dan het fiscale (bv. economische). Kan men dit niet bewijzen dan vindt de belastingheffing plaats alsof er nooit misbruik heeft plaatsgevonden.

De algemene anti-misbruikbepaling is bedoeld als laatste redmiddel bij extreme gevallen van legale belastingontwijking. Echter als er onzekerheid is, maken de fiscus en de belastingplichtige vaak een afspraak met elkaar. Men spreekt dan van een ruling.

Initiatieven tegen belastingontwijking

Er ontstaan hybride financieringsvormen doordat men verschillende definities in verschillende landen gebruikt. Om zulke vormen van belastingontwijking aan te pakken zou er een internationale regeling moeten komen. De OESO heeft al enkele richtlijnen aangegeven met de BEPs: Base Erosion and Profit Shifting. De Europese Commissie heeft ook al enkele initiatieven genomen met het ATAD: Anti-Taks Avoidance Directive, deze richtlijn moet omgezet worden in de wetgeving, en de CbC: Country-by-Country reporting.

Belastingontduiking

Dit is ronduit illegaal. Men schendt de wet of er is sprake van simulatie.

Personenbelasting

Toepassingsgebied

Een natuurlijk persoon valt onder de Belgische personenbelasting als hij een Belgisch *rijksinwoner* is (ART. 2 §1 1° 1STE LID A WIB). Dit betekent dat men ofwel zijn fiscale woonplaats in België heeft of zijn zetel van fortuin (uitzonderlijk). De fiscale woonplaats betekent dat men werkelijk en voor langere tijd in België woont. De zetel van fortuin is de plaats waar een persoon zijn zakelijke belangen behartigt of de plaats waaruit hij zijn fortuin beheert.

Een niet-rijksinwoner is iemand verblijft in het buitenland met een zekere continuïteit. Men evalueert dit altijd op 01/01 van het aanslagjaar. In het algemeen moet de fiscale administratie bewijzen dat een natuurlijk persoon een Belgisch rijksinwoner is.

Als men in het rijksregister is ingeschreven wordt verondersteld dat men zijn fiscale woonplaats in België heeft, de belastingplichtige kan echter aantonen dat zijn belangen niet in België liggen. Het is dus een *weerlegbaar vermoeden* (ART. 2 §1 1° 2de LID WIB) Voor gehuwden en wettelijk samenwonende is er echter een *onweerlegbaar vermoeden* (ART. 2 §1 2° WIB) dat hun fiscale woonplaats in België is. Voor hun kijkt men naar de plaats van het gezin.

Belastinggrondslag

Totale netto-inkomsten = netto-onroerende inkomsten + (netto-roerende inkomsten) + netto-beroepsinkomsten + netto-diverse inkomsten. De totale netto-inkomsten – de aftrekbare bestedingen = netto globaal belastbaar inkomen (ART. 6 & 104 WIB). Het netto globaal belastbaar inkomen wordt onderworpen aan progressieve belastingschalen (ART. 130 WIB). Sommige inkomsten, bv. de roerende inkomsten, kunnen afzonderlijk belast worden aan een vlak tarief (ART. 171 WIB). Dit kan interessant zijn als men een laag totaal netto-inkomen heeft, dan blijft men daarbij in het laagste tarief.

Er zijn dus 2 opties: 1) alle afzonderlijke belastbare inkomsten worden afzonderlijk belast of 2) alle inkomsten worden geglobaliseerd en aan progressieve tarieven belast. De fiscus maakt de afweging en kiest de meest voordelige optie voor u.

Fiscaal alleenstaanden krijgen een individuele aanslag, gehuwden/wettelijk samenwonenden krijgen een gemeenschappelijke aanslag. Bij een gemeenschappelijke aanslag worden de inkomsten van beide partners apart gehouden bij het bepalen van de belastbare basis.

Men wordt in de personenbelasting belast op zijn wereldwijd inkomen (woonstaatheffing ART. 5 WIB). Er wordt echter wel getracht dubbele belasting te voorkomen met *dubbele belasting verdragen* (DBV). Deze zorgen ervoor dat je dan in 1 of beide landen aan een lager tarief wordt belast, zodat je toch al voor een gedeelte gecompenseerd wordt. Moest je toch teveel hebben betaald kan je terug vorderen.

Onroerende inkomsten

De eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker zijn personenbelasting verschuldigd op de inkomsten uit onroerende goederen (ART. 11 WIB). Ze moeten ook de onroerende voorheffing betalen, dit is gewest materie. De naakte eigenaar of huurder worden dus niet belast.

Onroerende inkomsten kunnen ontstaan uit gebouwde en ongebouwde goederen, maar ook uit materieel en outillage (ART. 471 §3 WIB). Deze kunnen onroerend zijn uit hun aard, verankerd met het gebouw of de grond maar men kan het nog wel losmaken bv. vastgeschroefde machine, of door hun bestemming, ze zijn blijvend aanwezig binnen het gebouw bv. heftruck in een magazijn.

Meerwaarden uit de verkoop van een onroerend goed is soms belastbaar als een divers inkomen (ART. 90 1ste LID 1°, 8° EN 10° WIB) NOOIT als een onroerend inkomen. Onroerende inkomsten met een beroepskarakter vallen onder het beroepsinkomen (ART. 37 1ste LID WIB). Onder deze categorie vallen dus enkel onroerende inkomsten uit privématig gebruik.

Kadastraal inkomen

Het kadastraal inkomen is de gemiddelde normale netto-verhuurwaarde gedurende een jaar (ART. 471 §2 WIB). *Netto inkomen = bruto inkomen – kosten onderhoud en herstelling*. De kosten voor een gebouwd onroerend goed bedragen 40% (ART. 477 §2 WIB), die voor een ongebouwd onroerend goed 10% (ART. 479 §2 WIB). De kosten zijn al in rekening gebracht in de KI waarde, het kadastraal inkomen is dus de NETTO potentiële verhuurwaarde van een onroerend goed.

De Algemene Administratie voor Patrimoniumdocumentatie bepaalt het KI (ART. 472 §1 WIB). Sinds 1 januari 1991 worden de KI's echter jaarlijks geïndexeerd (ART. 518 1ste LID WIB). De indexatie coëfficiënt voor 2019 is 1,7863. De KI waarde dient altijd te worden afgerond tot op de eenheid.

Bepaling bruto-onroerend inkomen

Niet verhuurd

In België (ART. 7 §1 1° WIB)

Ongebouwde onroerende goederen

Hier wordt het geïndexeerde KI gebruikt als bruto onroerend inkomen. De indexeringscoëfficiënt van 2019 is 78,63%. Geïndexeerde KI = KI * 1,7863, dit wordt afgerond op 1 eenheid!

Eigen woning

Hiervoor wordt het geïndexeerde KI gebruikt, maar men moet dit niet meer in de aangifte aangeven. De onroerende voorheffing is de enige belasting die op de eigen woning moet worden betaald. De onroerende voorheffing werkt ook bevrijdend (**ART.12 §3 WIB**).

Gebouwde onroerende goederen

Hier wordt het geïndexeerde KI verhoogd met 40% => KI * 1,7863 * 1,40.

In het buitenland (ART. 7 §1 1° WIB)

In het buitenland werkt men niet met het KI. Men kijkt dus telkens naar de werkelijke huurwaarde, dus de werkelijke huuropbrengst. Stel dat de eigen woning in het buitenland staat, is deze ook vrijgesteld voor de huurwaarde in dit geval.

Verhuurd

In België

100% privématig gebruik door natuurlijke personen (**ART. 7 §1 2° A) WIB**)

Ongebouwde onroerende goederen: Men gebruikt het geïndexeerde KI.

Gebouwde onroerende goederen: Men gebruikt het geïndexeerde KI verhoogd met 40%.

Andere omstandigheden (**ART 7 §1 2° c) WIB**)

1) Als men aan een natuurlijke persoon verhuurd die het goed geheel of gedeeltelijk gebruikt voor beroepsdoeleinden. 2) Als men verhuurd aan een rechtspersoon volgens het publiek- of privaatrecht, dus geen vzw's of overheden die het onroerende goed ter beschikking stellen voor bewoning. 3) Als men verhuurd aan een vennootschap of vereniging zonder rechtspersoonlijkheid.

In deze gevallen kijkt men telkens naar de werkelijke huurprijs + de huurvoordelen. Huurvoordelen kunnen zowel positief als negatief zijn. Positieve huurvoordelen zijn eigenaarskosten die de huurder moet betalen, negatieve huurvoordelen zijn kosten van de huurder die de eigenaar moet betalen. De werkelijke huurprijs met de huurvoordelen is een bruto bedrag, hier moeten dus nog kosten af om de netto waarden te verkrijgen.

Het netto inkomen, dus de werkelijke huurprijs + huurvoordelen – kosten, mag niet lager zijn dan het geïndexeerde KI voor ongebouwde OG of het geïndexeerde KI * 1,40 voor gebouwde OG.

Combinatie privé- en beroepsmatig gebruik (**ART. 8 WIB**)

Als men een geregistreerd huurcontract heeft staat het gedeelte dat men beroepsmatig gebruikt en het gedeelte dat men privématig gebruikt vaak opgesplitst. Men kan de delen dan apart berekenen. Voor het **beroepsmatig** gedeelte gebruikt men de werkelijke huurprijs met de huurvoordelen. Voor het **privé** gedeelte gebruikt men het geïndexeerde KI * 1,40. Meestal valt de huurprijs hoger dan het KI.

Herkwalificatie bezoldiging bedrijfsleider (**ART. 32 1STE LID EN 2DE LID WIB**)

Als een bedrijfsleider een **gebouwd** onroerend goed aan de vennootschap verhuurt waarin hij een functie vervult kan een gedeelte van het onroerend inkomen geherkwalificeerd worden als een beroepsinkomst. Men kijkt naar de werkelijke huurprijs + de huurvoordelen in deze situatie.

Het blijft een onroerende inkomst tot zover de werkelijke huurprijs + de huurvoordelen kleiner zijn dan 5/3 van het gerevalueerde KI (= KI * 4,47). Alles dat boven 5/3 van het gerevalueerde KI valt wordt gekwalificeerd als een beroepsinkomen.

In het buitenland (ART. 7 §1 2° d) WIB)

Voor een onroerend goed dat verhuurd wordt in het buitenland kijkt men naar de werkelijke huurprijs met de huurvoordelen.

Vrijstellingen en verminderingen

De eigen woning is vrijgesteld in de personenbelasting, men moet deze dus ook niet aangeven. Men moet er nog wel onroerende voorheffing op betalen (**ART. 12 §3 WIB**). Er zijn 2 voorwaarden om te spreken van een eigen woning: **1)** eigendomsvereiste, men moet eigenaar zijn en **2)** gebruiksvereiste, men moet erin wonen. Er zijn 4 uitzonderingen op de gebruiksvereiste (**ART. 5/5 §4 BFW**). **1)** Beroepsredenen, bv. je moet voor je werk een bepaalde tijd ver weg zijn. **2)** Sociale redenen, bv. je gaat naar een rusthuis. **3)** Contractuele belemmeringen, bv. je koopt het huis, maar de huidige huurder blijft er nog even in wonen. **4)** Bouwwerkzaamheden, bv. er zijn renovatiewerkzaamheden aan de gang waardoor men er even geen intrek kan nemen.

Het bedrag dat vrijgesteld wordt is het geïndexeerde KI als de woonst zich in België bevindt. Als de woonst zich in het buitenland bevindt is het de huurwaarde die wordt vrijgesteld.

Van het bruto-onroerend inkomen aftrekbare kosten

Onderhouds- en herstellingskosten (**ART. 13 WIB**)

De netto onroerende inkomsten = bruto onroerende inkomsten – de kosten. Het KI is al netto. Bij de werkelijke huurprijs en huurvoordelen moet er wel nog rekening gehouden worden met de onderhouds- en herstellingskosten. Voor onroerende goederen in het buitenland wordt **voor** de forfaitaire aftrek de in het buitenland reeds betaalde belastingen in mindering gebracht.

Gebouwde onroerende goederen

Men mag 40% forfaitair afhouden van de huurprijs + huurvoordelen. Deze kosten aftrek mag echter niet hoger zijn dan 2/3 van het gerevalueerde KI (= KI * 4,47).

Ongebouwde onroerende goederen

Men mag 10% forfaitair afhouden van de werkelijke huurprijs + huurvoordelen.

Intrestaftrek

Een intrestaftrek verlaagt het belastbaar onroerend inkomen en valt onder de bevoegdheid van de federale overheid. De intresten mogen afgetrokken worden van het totaalbedrag van de belastbare onroerende inkomsten zonder dat dit negatief wordt (**ART. 14 1^{STE} LID WIB**).

Leningen om OG te verwerven of te behouden

Intresten van leningen, die privématig zijn aangegaan en die dienen om onroerende goederen te verkrijgen of te behouden, zijn aftrekbaar. De onroerende goederen waarvoor geleend is moeten ook een onroerend inkomen genereren.

Eigen woning

Intresten betreffende de eigen woning valt onder de bevoegdheid van de gewesten. Gewesten kunnen enkel een fiscaal voordeel geven via een belastingvermindering. Daarbij is het bruto onroerend inkomen (federaal) van de eigen woning vrijgesteld dus kan er ook geen aftrek op plaatsvinden.

Niet eigen woning

Voor intresten op de niet-eigen woning is de federale overheid wel weer bevoegd voor het verlenen van fiscale voordelen. Deze intresten kunnen dus wel weer in aftrek genomen worden.

Roerende inkomsten

De belastbare roerende inkomsten (**ART. 17 §1 WIB**) bestaan uit alles dat als een opbrengst kan gezien worden: **1)** dividenden, **2)** interesten, **3)** inkomsten van verhuring, **4)** inkomsten begrepen in lijfrenten of tijdelijke renten en **5)** inkomsten verkregen uit concessie van auteursrechten en naburige rechten. De meerwaarden (= kapitaal winst) vallen niet onder de roerende inkomsten. Ook roerende inkomsten met een beroepskarakter vallen niet onder deze categorie, ze behoren tot de beroepsinkomsten.

Dividenden (**ART. 18 WIB**)

Het toepassingsgebied van wat onder dividenden valt is erg ruim, de specifieke benoeming doet er niet toe. De dividenden worden vrijgesteld van roerende voorheffing voor de eerste schijf van 416,50 euro, geïndexeerd word dit 640 euro (**ART. 21 1^{STE} LID 14° WIB**).

De gehele of gedeeltelijke terugbetaling van maatschappelijk kapitaal vormt een belastbaar dividend. De terugbetaling van reserves is ook belastbaar aan 30% roerende voorheffing. Een kapitaalvermindering wordt pro rata aangerekend op de reserves. De terugbetalingen van werkelijk gestort kapitaal, regelmatig beslist door de algemene vergadering, zijn echter niet belastbaar.

Liquidatiereserve

KMO's kunnen een liquidatiereserve aanleggen (**ART. 184QUATER WIB EN ART. 541 WIB**). Hierdoor kunnen zij bij een algehele liquidatie genieten van een gunstige regeling. Bij het aanleggen van de liquidatiereserve stort de KMO éénmalig een roerende voorheffing van 10% die bij liquidatie niet meer belast wordt. Als men binnen de 5 jaar na aanleg uitkeert uit de reserve, moet er nog 20% roerende voorheffing worden afgehouden. Bij latere uitkeringen, en dus geen liquidatie, moet er nog 5% roerende voorheffing worden afgehouden (**ART. 269 §1 8° WIB**).

VVPR-bis regeling

Dividenden van aandelen die verkregen zijn doordat men een inbreng heeft gedaan in een vennootschap kunnen genieten van verlaagde roerende voorheffing onder bepaalde voorwaarden (**ART. 269 §2 WIB**). Om van de VVPR-bis regeling gebruik te maken moet men in het aanslagjaar, verbonden aan het belastbaar tijdperk van de inbreng, een klein vennootschap zijn. De inbreng in geld moet op naam, volstort en in volle eigendom zijn, dus zowel de blote eigendom als het vruchtgebruik. Een klein vennootschap overschrijdt maximaal 1 van deze criteria anders wordt men gezien als een groot vennootschap. Criteria: personeel 50 personen, omzet 9 miljoen, balans 4,5 miljoen.

Een tarief van 20% voor dividenden toegekend uit winstverdeling van het 2^{de} boekjaar na dat van de inbreng. Een tarief van 15% voor dividenden verleend of toegekend uit winstverdeling van het 3^{de} en volgende boekjaar na dat van de inbreng

Afweging

Je bekijkt situatie per situatie of een liquidatiereserve of een VVPR-bis regeling het interessantste is voor jou bedrijf. De liquidatiereserve is het interessantste als je zeker bent dat je gaat liquideren. De VVPR-bis regeling is het interessantste als je op korte termijn wilt uitkeren en dus zeker niet op korte termijn gaat liquideren, aan deze regeling zijn wel strengere regels verbonden.

Belastbare dividenden

Intresten afkomstig van rentegevende voorschotten (geldleningen) worden in bepaalde gevallen geherkwalificeerd tot dividend, als een soort anti-misbruikbepaling. Intresten zijn namelijk aftrekbaar van de belastbare winst voor de uitkerende vennootschap, dividenden zijn dit niet. Er is een herkwalificatie (**ART. 18 1^{STE} LID 4° WIB**) in de mate dat de *intrest > marktrente* en/of in de mate dat het *totaalbedrag van de voorschotten > gestort kapitaal einde belastbaar tijdperk + belaste reserves begin belastbaar tijdperk*. Deze laatste noemt de thin cap rule (onderkapitalisatie regel), deze zorgt ervoor dat er niet te weinig eigen vermogen is in het bedrijf. Als men te veel zou gefinancierd worden door vreemd vermogen (intresten), kan men makkelijker in de problemen geraken $\frac{VV}{EV} = 1$.

De hoedanigheid van de verstrekker van de lening doet er niet toe: aandeelhouders, natuurlijke personen, persoon in opdracht van een vennootschap bv. bestuurder/zaakvoerder/vereffenaar..., echtgenote of wettelijke partner, de minderjarige kinderen.

Intresten

Leningen, gelddeposito's en elke andere schuldvordering

Belastbare intresten

Alle intresten afkomstig van leningen, gelddeposito's en andere schuldvorderingen zijn belastbaar. Zowel de eigenlijke inkomsten (**ART. 19 §1 LID 1 1° WIB**) (opbrengsten uit het roerend vermogen), de gelddeposito's (**ART. 19 §3 WIB**) (zichtrekening, spaarrekening...) als de vastrentende effecten (**ART. 19 §2 WIB**). Onder vastrentende effecten wordt verstaan: kasbons, obligaties en soortgelijke effecten inclusief kapitalisatiebons en zerobonds.

De schuldenaar van de obligatielening vergoedt de schuldeiser met een vaste rente onder de vorm van een coupon. Bij uitkering van een coupon houdt de schuldenaar roerende voorheffing in.

Bij kapitalisatiebons of zerobonds wordt er enkel op vervaldag uitbetaald. Op het gedeelte van de toegekende som dat de uitgifteprijs overstijgt bij uitbetaling wordt roerende voorheffing ingehouden door de schuldenaar.

Vrijstelling

Er geldt een vrijstelling van 625 euro (geïndexeerd: 960 euro) op gereguleerde spaardeposito's bij banken in de EER (**ART. 21 5° WIB**), hierop wordt dus geen roerende voorheffing ingehouden.

Roerende voorheffing: tarieven intresten

Er geldt een standaardtarief van 30% roerende voorheffing op intresten. Er geldt een lager tarief van 15% op intresten uit spaardeposito's (> vrijgesteld bedrag) en op Lettermestaatsbons.

Beroepsinkomsten

Winsten (**ART. 24 WIB**)

Belastbare personen

Winsten zijn de beroepsinkomsten van uitbaters van handels-, nijverheids-, en landbouwbedrijven. Ze worden vaak uitgebaat onder de vorm van een eenmanszaak (**ART. 24 1STE LID WIB**).

Belastbare winsten

Bij een vennootschap vallen alle inkomsten onder beroepsinkomsten. Het bedrag wordt vastgesteld volgens dezelfde regels als die van winsten op eenmanszaken (**ART. 37 WIB**), tenzij er afwijkingen zijn opgenomen onder de vennootschapsbelasting (**ART. 183 WIB**). Het bepalen van de belastbare winst steunt op de boekhoudrechtelijke bepalingen.

Baten (**ART. 27 WIB**)

Belastbare personen

Baten zijn de beroepsinkomsten van vrij beroepen (**ART. I.1 14° WER**) (artsen, belastingconsulenten...), ambten of posten (gerechtsdeurwaarder, parlementariër...) en winstgevend bezigheid anders dan winst of bezoldigingen (zelfstandige onthaalouders, gidsen zonder arbeidscontract...).

Bij de vrij beroepen vraagt men een vergoeding voor de door hun verstrekte intellectuele diensten, maar streeft men geen winst na. Het gaat over beroepen waar men vaak een extra opleiding moet volgen en waarbij men onder het toezicht staat van een tuchtorgaan.

Onder de laatste categorie wordt verstaan: een voortgezette bezigheid in het kader van een beroepsactiviteit. De bezigheid moet een zekere frequentie hebben en ze moeten met elkaar in verband staan. Vanaf er sprake is van een arbeidscontract spreekt men over een bezoldiging.

Belastbare baten

Baten zijn pas belastbaar op het moment van inning van de vergoeding of ereloon en dus niet vanaf het moment dat de schuldvordering een zeker en vaststaand karakter heeft. Voor bepaalde baten bestaat er echter een vrijstelling (**ART. 38 §1 WIB**).

Onder de belastbare baten vallen ook **1)** de voordelen alle aard en **2)** de verwezenlijkte meerwaarde op bedrijfsactiva. De verwezenlijkte meerwaarde is al wel belastbaar vanaf het moment van boeking (zeker en vaststaand) en niet pas vanaf het moment van inning. De VAA worden gewaardeerd aan werkelijke waarde (**ART. 36 WIB**), zie verder.

Tenzij er een afzonderlijke aanslagvoet wordt voorzien worden ontvangsten in de personenbelasting, belast tegen progressieve aanslagvoeten (25% 40% 45% 50%). Bij een afzonderlijke aanslagvoet (**ART. 171 WIB**) kijkt men wat het voordeligst is voor u als belastingplichtige. Enkele voorbeelden van een afzonderlijke aanslagvoet: **1)** Op achterstallige erelonen door toedoen van de overheid (**ART. 171 6° WIB**) en **2)** Baten aan sportbeoefenaar onder bepaalde voorwaarden (**ART. 171 1° i) WIB**).

Aftrekbare beroepskosten

Na bepaling van de belastbare brutobaten kan men kiezen tussen een aftrek van de werkelijke beroepskosten of een forfaitaire aftrek van de beroepskosten.

Werkelijke beroepskosten (ART. 49-66BIS WIB)

Als men kiest voor de werkelijke beroepskosten, die men zelf moet bewijzen, mogen de beroepskosten in mindering worden gebracht op het ogenblik dat ze werkelijk worden betaald of van zodra ze het karakter van een zekere en vaststaande schuld krijgen. De werkelijke beroepskosten worden eerst in aftrek genomen van de progressief belastbare baten, het eventuele saldo komt daarna in mindering van de baten aan een afzonderlijk tarief.

Forfaitaire beroepskosten (ART. 51 2^{DE} LID 4° WIB)

Men mag ook ten alle tijden kiezen voor de forfaitaire beroepskosten, ook al zijn de werkelijke beroepskosten lager. De persoonlijke sociale zekerheidsbijdragen en in het buitenland betaalde belastingen op baten worden op voorhand in mindering gebracht alvorens het forfait te berekenen. Men moet voor elke categorie (winsten, baten, bezoldigingen) de keuze maken tussen de forfaitaire en werkelijke aftrek. Tussen de categorieën mag men wel combineren, binnen een categorie mag dit niet bv. winsten alles forfaitaire, bezoldigingen alles forfaitair maar baten de werkelijke kosten. Bij vennootschappen zijn er enkel de werkelijke beroepskosten mogelijk en geen forfaitaire.

Bezoldigingen werknemers (ART. 30 1° WIB)

Belastbare personen

Werknemers zijn personen die arbeidsdienstprestaties leveren onder het gezag van een ander persoon. De dienstbetrekking kan zowel door een overeenkomst of buiten een overeenkomst gebeuren. Het aanwezig zijn van gezag is essentieel om te bepalen of het om een werknemer of een zelfstandige gaat. Hieronder verstaat men de mogelijkheid om leiding te geven en toezicht te houden. Het doel van de arbeidsovereenkomst bestaat uit het verrichten van arbeid tegen loon. Arbeid verricht in het kader van een opleidingsovereenkomst is gericht op het verwerven van beroepskennis, hierbij ontvangt men geen loon maar een leervergoeding. Vrijwilligerswerk wordt niet bezoldigd, maar men kan wel een forfaitaire onkostenvergoeding ontvangen. Als deze het maximum niet overschrijdt vormt ze een niet-belastbare onkostenvergoeding. Als men het maximum toch overschrijdt moet men de werkelijkheid van de kosten bewijzen om in aanmerking te komen voor een onkostenvergoeding.

Belastbare bezoldigingen

Men is belastbaar in het jaar waarin men betaald wordt of waarin het loon toegekend wordt (ART. 204 3° B KB/WIB). Tot de eigenlijke bezoldigingen (ART. 31 2^{DE} LID WIB) behoren ook het jaarlijks vakantiegeld en het gewaarborgd loon en alle andere soorten bezoldigingen.

Vrijgestelde bezoldigingen

De wetgever voorziet een aantal vrijgestelde bezoldigingen bv. kosten eigen aan de werkgever. Deze behoren niet tot de belastbare bezoldigingen van werknemers. De werkgever dient de werkelijkheid, het bedrag en het beroepskarakter van de kosten te rechtvaardigen. Als de werkgever het bewijs niet kan leveren dient de fiscus aan te tonen dat het om verdoken bezoldigingen gaat. Vergoedingen voor de terugbetaling van kosten eigen aan de werkgever mogen ook forfaitair worden bepaald, ze dienen wel te worden vastgesteld volgens ernstige en met elkaar overeenstemmende normen.

- Voor verplaatsingskosten die de werknemer met zijn eigen voertuig maakt in opdracht van de werkgever (werk-werkverkeer) geldt een tarief van € 0,3573/km als ernstige norm.
- Terugbetalingen van verblijfskosten voor binnenlandse dienstreizen zijn belastingvrij voor zover de verplaatsing minstens 6 uur duurt en 25km buiten de administratieve standplaats ligt, er mag daarnaast geen vergoeding zijn voor de maaltijdkosten. Het bedrag mag niet hoger zijn dan forfaitaire vergoedingen die de staat aan federale ambtenaren betaalt.
- Voor buitenlandse dienstreizen mogen de werkelijke verblijfskosten de forfaitaire vergoedingen die de FOD buitenlandse zaken aan haar ambtenaren betaalt niet overschrijden, voor maaltijden en kleine uitgaven wordt een forfaitaire vergoeding aanvaard.

Taxatieregime

Tenzij er een afzonderlijke aanslagvoet wordt voorzien, worden bezoldigingen belast aan progressieve tarieven. Enkele afzonderlijke aanslagvoeten zijn:

- De gemiddelde aanslagvoet van het laatste vorige jaar waarin men een normale beroepswerkzaamheid had. Deze geldt bij laattijdige uitbetaling door toedoen van de overheid (**ART. 171 5° B WIB**) of door toedoen van een hangend geschil. De normale beroepsactiviteit wordt bekeken geval per geval, maar een heel jaar werkloosheidsuitkering geldt al zeker niet.
- De gemiddelde aanslagvoet op het geheel van andere belastbare inkomsten. Dit geldt op het (dubbel) vakantiegeld dat, tijdens het jaar dat de werknemer zijn werkgever verlaat, is opgebouwd en uitbetaald (**ART. 171 6° WIB**).
- Een vast tarief van 33%. Dit geldt op gelegenhedswerk in de horecasector, er moeten wel enkele voorwaarden zijn voldaan (**ART. 171 1° E WIB**)

Voordelen van alle aard (VAA)

De voordelen van alle aard vormen ook een belastbare bezoldiging voor werknemers (de genietster). Ze zijn slechts belastbaar als er een oorzakelijk verband is met de beroepsactiviteit. Het is aan de werkgever of werknemer om aan te tonen dat het voordeel niet het gevolg is van een beroepsactiviteit. Het kunnen zowel voordelen zijn in natura als in geld. Sommige voordelen in natura krijgen een forfaitaire waardering (**ART. 18 KB/WIB**) andere vormen een belastbaar inkomen volgens hun werkelijke waarde (**ART. 36 WIB**). De werkelijke waarde is het bedrag dat de verkrijger in normale omstandigheden (tussen 2 onafhankelijke partijen) zou moeten besteden. Als het echter om een opgelegd (verplicht) voordeel gaat kan het gaan om een waarde lager dan de normale (markt)waarde.

Forfaitaire waardering

De verplichte forfaitaire waarderingen van enkele voordelen alle aard worden gegeven in **ART. 18 KB/WIB**. De forfaitaire waardering is van toepassing op personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en lichte vrachtauto's die met een personenauto kunnen worden gelijkgesteld (**ART. 65 WIB**). Het voertuig dient voor persoonlijke behoeften gebruikt te worden (**ART. 36 §2 WIB**).

$$VAA = \text{cataloguswaarde van het voertuig} * \text{ouderdoms \%} * \frac{6}{7} * CO_2 \%$$

Cataloguswaarde (ART. 36 §2 WIB)

Dit is de verkoop van het voertuig in nieuwe staat aan een particulier inclusief de opties en de WERKELIJK betaalde BTW. Er wordt geen rekening gehouden met toegekende kortingen, behalve bij het berekenen van de BTW. *Cataloguswaarde = waarde + opties + werkelijk betaalde BTW*

Ouderdomspercentage (ART. 36 §2 WIB)

De cataloguswaarde wordt met 6% verminderd per 12 maanden die zijn verstreken sinds de datum van inschrijving. Een begonnen maand telt voor een volledige maand, maar je telt wel met dagen. Als de periode van 12 maanden wordt overschreden tijdens het belastbaar tijdperk, wordt het belastbaar voordeel in 2 delen berekend.

100%: 12 maanden	94%: 13-24 maanden	88%: 25-36 maanden
82%: 37-48 maanden	76%: 49-60 maanden	70%: ≥61 maanden

CO₂ percentage (ART. 36 §2 WIB & ART. 18 §3 9° KB/WIB)

Het basis percentage is 5,5%, dit stemt overeen met een CO₂-uitstoot van een benzinewagen met 105 g/km en een dieselwagen met 86 g/km. Het basispercentage wordt met 0,1% per afwijkende CO₂ g/km vermeerderd of verminderd. Er geldt een maximum van 18% en een minimum van 4%. Het voordeel van de bedrijfswagen mag op jaarbasis niet minder zijn dan 1 310 euro per jaar.

$$\text{Benzine, LPG, aardgas: } \frac{5,5 + 0,1 * (CO_2 \text{ uitstoot} - 105)}{100} \quad \text{Diesel: } \frac{5,5 + 0,1 * (CO_2 \text{ uitstoot} - 86)}{100}$$

Wanneer de genietster een eigen bijdrage doet in het voordeel, mag het VAA verminderd worden met de persoonlijke bijdrage. De aftrek is echter beperkt tot de VAA zelf.

Vanaf 01/01/2020 wordt het VAA van fake hybride wagens verhoogd, de uitstoot wordt dan gelijkgesteld met die van een overeenstemmend voertuig met brandstofmotor. Is er geen gelijkaardig model met brandstofmotor, dan wordt de CO₂ uitstoot van de fake hybride vermenigvuldigd met 2,5. Fake hybride 's zijn wagens die slechts een kleine afstand op batterij kunnen rijden. Vanaf 01/01/2020 komt er ook een wijziging in de fiscale aftrekbaarheid van autokosten bij de werkgever. De aftrek van fake hybride 's wordt minder aantrekkelijk en geldt er geen 120% aftrek meer voor elektrische wagens.

Vrijgestelde voordelen

Woon-werkverplaatsingen

Woon werkverplaatsingen zijn een kost eigen aan de werknemer, de werkgever kan echter toch een vergoeding geven. De vergoeding (VAA) is principieel belastbaar bij de werknemer. Als de werknemer zijn beroepskosten bewijst, is het voordeel niet vrijgesteld. Kiest de werknemer echter voor de forfaitaire beroepskosten, dan geniet hij wel van een vrijstelling (**ART. 38 §1 1STE LID 9° WIB**).

- Als de WN openbaar vervoer gebruikt is het totale bedrag vrijgesteld voor de WG
- Als de WN gemeenschappelijk vervoer georganiseerd door de WG gebruikt, is er een vrijstelling van maximum de prijs van een 1^{ste} klas treinabonnement voor dezelfde afstand.
- Als de WN een bedrijfswagen krijgt, wordt het voordeel voor max. €400 vrijgesteld. Dit geldt ook voor ontvangen vergoedingen bij verplaatsingen met een ander vervoermiddel (bv. eigen wagen).

Ongeacht de werknemer kiest voor de werkelijke of forfaitaire beroepskosten, het ter beschikking stellen van een fiets en toebehoren wordt volledig vrijgesteld (**ART. 38 §1 1STE LID 14° B WIB**). Ook een ontvangen fietsvergoeding voor woon-werk verkeer is vrijgesteld voor €0,23/km (**ART. 38 §1 1STE LID 14° A WIB**), ook voor elektrische fietsen.

Je mag over eenzelfde afstand niet combineren, je mag wel je traject in verschillende afstanden verdelen en deze met verschillende vervoersmiddelen doen bv. huis-station: auto, station-station: trein, station-werk: fiets. Je moet die afstanden dan wel met hetzelfde vervoermiddel blijven doen.

Sociale voordelen

Werkgever

VAA aftrekbaar

Sociaal voordeel niet aftrekbaar

Een sociaal voordeel (**ART. 38 §1 1STE LID 11° WIB**) wordt door de werkgever verstrekt om de relaties tussen het personeel te verbeteren en de binding met de onderneming te bevorderen. Soorten:

- Collectieve voordelen van geringe waarde (niet individueel) bv. gratis koffie.
- Individualiseerbare voordelen voor hulpverlening bij uitzonderlijke omstandigheden, die geen werkelijke bezoldiging zijn bv. begrafenisvergoeding bij een overleden familielid.
- Geringe voordelen als teken van erkenning die geen rechtstreeks verband hebben met de beroepswerkzaamheid bv. huwelijksgeschenk.

Het geringe karakter is relatief, maar men houdt vaak de grens van 50 euro. Men stemt het ook steeds meer af op de regeling voor vrijstellingen in de sociale zekerheid (RSZ). Er zijn echter uitzonderingen:

- Zo wordt een huwelijkspremie tot 200 euro vrijgesteld.
- Een anciënniteitspremie wordt vrijgesteld van sociale zekerheidsbijdragen, zolang de premie tijdens de loopbaan maximaal 2 keer wordt toegekend. 1 brutomaand wedde ten vroegste na 25 jaar dienst en 2 brutomaanden wedden ten vroegste na 35 jaar dienst.
- Bij een jubileum van een onderneming is er een vrijstelling mogelijk ten gevolge van uitzonderlijke omstandigheden bv. 60 jarig bestaan een eenmalig bonus van 500 euro uitdelen (dit werd geaccepteerd door de rulingcommissie).

Elektronische maaltijdcheques, sport-/cultuur- of ecocheques (**ART. 38 §1 1STE LID 25° WIB**)

De specifieke voorwaarden voor de vrijstelling staan in **ART. 38/1 WIB**.

- Zo zijn maaltijdcheques vrijgesteld op voorwaarde dat **1)** de werkgever tussenkomt voor maximaal €6,91 per cheque en **2)** de werknemer minimaal €1,09 bijdraagt per cheque. De werknemer krijgt ook enkel een maaltijdcheque voor het aantal dagen waarop men effectief heeft gewerkt.
- Sport- en cultuurcheques zijn voor maximaal €100 per jaar vrijgesteld.
- Ecocheques zijn voor maximaal €250 per jaar.

Aftrekbare beroepskosten

Na bepaling van de belastbare bruto bezoldigingen heeft de belastingplichtige de keuze tussen de aftrek van werkelijke beroepskosten die hij dient te bewijzen of de forfaitaire aftrek beroepskosten.

Werkelijke beroepskosten (ART. 49-66BIS WIB)

Als men voor de werkelijke beroepskosten kiest mogen de beroepskosten in mindering worden gebracht op het ogenblik dat ze werkelijk worden betaald. Uitgaven die betrekking hebben op meerdere jaren zoals investeringen, mogen gespreid in aftrek worden genomen. Bijdragen in het kader van de gewone sociale zekerheid (ART. 53 4° WIB) worden aanvaard als beroepskost. De werkelijke beroepskosten worden eerst afgetrokken van de progressief belastbare bezoldigingen, het eventuele saldo komt in mindering van de inkomsten aan een afzonderlijk tarief.

Bij het bewijzen van de werkelijke verplaatsingskosten (woon-werkverkeer) met de wagen mag men **enkel** gebruik maken van het forfaitaire bedrag €0,15/km (ART. 66 §4 EN §5 WIB). Men mag dit bedrag ook gebruiken bij een ander voertuig dan de wagen of men kan hiervoor zijn kosten gewoon bewijzen. Bij de fiets mag men gebruik maken van het forfaitaire bedrag van €0,23. Bij een ander voertuig dan de wagen, wordt de afstand wel gelimiteerd tot 100 km (ART. 66BIS WIB).

Forfaitaire beroepskosten (ART. 51 2^{DE} LID 1° WIB)

Er wordt verondersteld dat de forfaitaire aftrek alle kosten dekt en niet kan gecombineerd worden met de aftrek werkelijke beroepskosten, deze optie is een absoluut recht. De persoonlijke sociale zekerheidsbijdragen en in het buitenland betaalde belastingen op bezoldigingen worden op voorhand in mindering gebracht alvorens het forfait wordt berekend op de totale belastbare bezoldigingen. Er wordt 30% van de bezoldigingen genomen als forfait met een maximum van €4 720. Ze wordt evenredig aangerekend op de verschillende bestanddelen van de bezoldigingen (ART. 7 §7 KB/WIB). Er kan een bijkomende forfaitaire aftrek komen voor bezoldigingen van werknemers als er een grote afstand is tussen de woon- en werkplaats (ART. 51 4^{DE} LID WIB). Bij een enkele reis (ART. 28 KB/WIB) van 75-100km: €75 101-125km : €125 >125km: €175

Bezoldigingen bedrijfsleiders

Belastbare personen

Er zijn 2 categorieën bedrijfsleiders 1) mandatarissen: bestuurders, zaakvoerders, vereffenaars en soortgelijken (niet noodzakelijk binnen een vennootschap) (ART. 32 1^{STE} LID 1° WIB) en 2) natuurlijke personen die in een vennootschap een leidende functie uitoefenen bv. CEO, CFO... (ART. 32 1^{STE} LID 2° WIB). Volgens het *attractiebeginsel* geldt dat als een bestuurder een bestuurdersmandaat (waarvoor hij wordt bezoldigd) combineert met een arbeidsovereenkomst in dezelfde vennootschap, alle inkomsten worden belast als bedrijfsleidersbezoldiging.

Belastbare bezoldigingen

ART. 32 2^{DE} LID WIB: 1) Tantièmes, zitpenningen en emolumenten (extra verdiensten) vormen belastbare bezoldigingen. Terugbetaalde sommen die beschouwd worden als kosten eigen aan de vennootschap zijn vrijgesteld. 2) Voordelen in natura of geld die een bedrijfsleider ontvangt in het kader van een beroepswerkzaamheid zijn ook belastbaar. 3) Geherkwalificeerde huur, huurinkomsten >5/3 van het gerevaloriseerd KI, worden ook gezien als een bedrijfsleider bezoldiging. Het is belastbaar vanaf het moment van betaling/toekenning (ART. 204 3° B KB/WIB).

Aftrekbare beroepskosten

Werkelijke beroepskosten (ART. 49-66BIS WIB)

Als men dit kiest mogen de beroepskosten in mindering worden gebracht op het ogenblik dat ze werkelijk worden betaald, men moet dit wel kunnen bewijzen. De werkelijke beroepskosten worden eerst afgetrokken van de progressief belastbare bezoldigingen en het eventuele saldo wordt afgetrokken van de inkomsten aan een afzonderlijk tarief.

Er zijn een aantal specifieke aftrekposten voor bedrijfsleiders bv. bedrijfsleiders kunnen de interesten van leningen als beroepskost aftrekken (ART. 52 11° WIB) als er aan 4 voorwaarden is voldaan.

- 1) De schuld is aangegaan bij derden, dus niet bij de eigen vennootschap of groepsentiteit.
- 2) Men verkrijgt aandelen die het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen (bestaande aandelen).
- 3) De verworven aandelen komen van een binnenlandse vennootschap.
- 4) De bedrijfsleider ontvangt periodiek bezoldigingen van de vennootschap tijdens het belastbaar tijdperk waarin interesten worden betaald (minstens 1 keer per jaar).

Forfaitaire beroepskosten (ART. 51 2^{DE} LID 2° WIB)

Het forfait dekt alle kosten en kan niet gecombineerd worden met de werkelijke beroepskosten. De persoonlijke sociale zekerheidsbijdragen en in het buitenland betaalde belastingen op bezoldigingen worden eerst in mindering gebracht voor het forfait te berekenen. De forfaitaire beroepskosten worden evenredig aangerekend op de verschillende bestanddelen van de bezoldigingen. Het forfait bedraagt 3% met een maximum van € 2 490 per jaar.

BTW

Inleiding

De omzetting van Europese btw-richtlijnen primeren op het nationaal recht in België. BTW behoort tot de meest geharmoniseerde belastingen in Europa, zo wilt men dubbele belastingen vermijden ook al blijft dit moeilijk. Er bestaan dubbele belasting verdragen (DBV) met bepaalde landen.

BTW belastingplichtigen rekenen verschuldigde BTW aan op hun verkopen (uitgaande handelingen), maar nemen de BTW op hun aankopen (inkomende handelingen) (aftrekbare BTW) van de verschuldigde BTW af. Het verschil wordt doorgestort aan de staat. De BTW belastingplichtigen fungeren als doorgeefluik en de BTW vormt voor hen dus geen kostprijsverhogende factor. Als je de BTW niet kan aftrekken vormt het wel een kost, anders is het gewoon een vordering op een schuld. Een particulier is geen BTW plichtige, want BTW een verbruiksbelasting die door de eindconsument wordt gedragen. De leverancier of dienstverrichter is in de meeste gevallen degene die de BTW aan de staat verschuldigd is en de BTW zal doorstorten. In sommige gevallen is er echter een verlegging van de heffing, dit betekent dat de klant (geen particulier) de verschuldigde BTW doorstort aan de staat. BTW (Belasting over de Toegevoegde Waarde) is een éénmalige kortstondige belasting op belastbare handelingen. Bepaalde handelingen zijn echter niet belastbaar (ART. 11 W.BTW), dit is niet hetzelfde als een vrijstelling. Een vrijstelling (ART. 44 W.BTW) is initieel wel belastbaar.

De BTW belastingplichtige (ART. 4 §1 W.BTW)

Er zijn 4 kenmerken essentieel om te kunnen spreken van een BTW belastingplichtige:

- 1) Het kan eenieder zijn: natuurlijk persoon, rechtspersoon, vereniging, VZW...
- 2) Ze moeten een economische activiteit uitoefenen, dit kan ook een ongeoorloofde zijn (zwarte markt). Sommige zijn vrijgesteld (ART. 44 W.BTW).
- 3) Dit moet op een regelmatige basis gebeuren, dus een opeenvolging van handelingen.
- 4) Het moet op een zelfstandige manier gebeuren. Er is geen band van ondergeschiktheid.

BTW belastingplichtigen die periodieke btw aangiften indienen

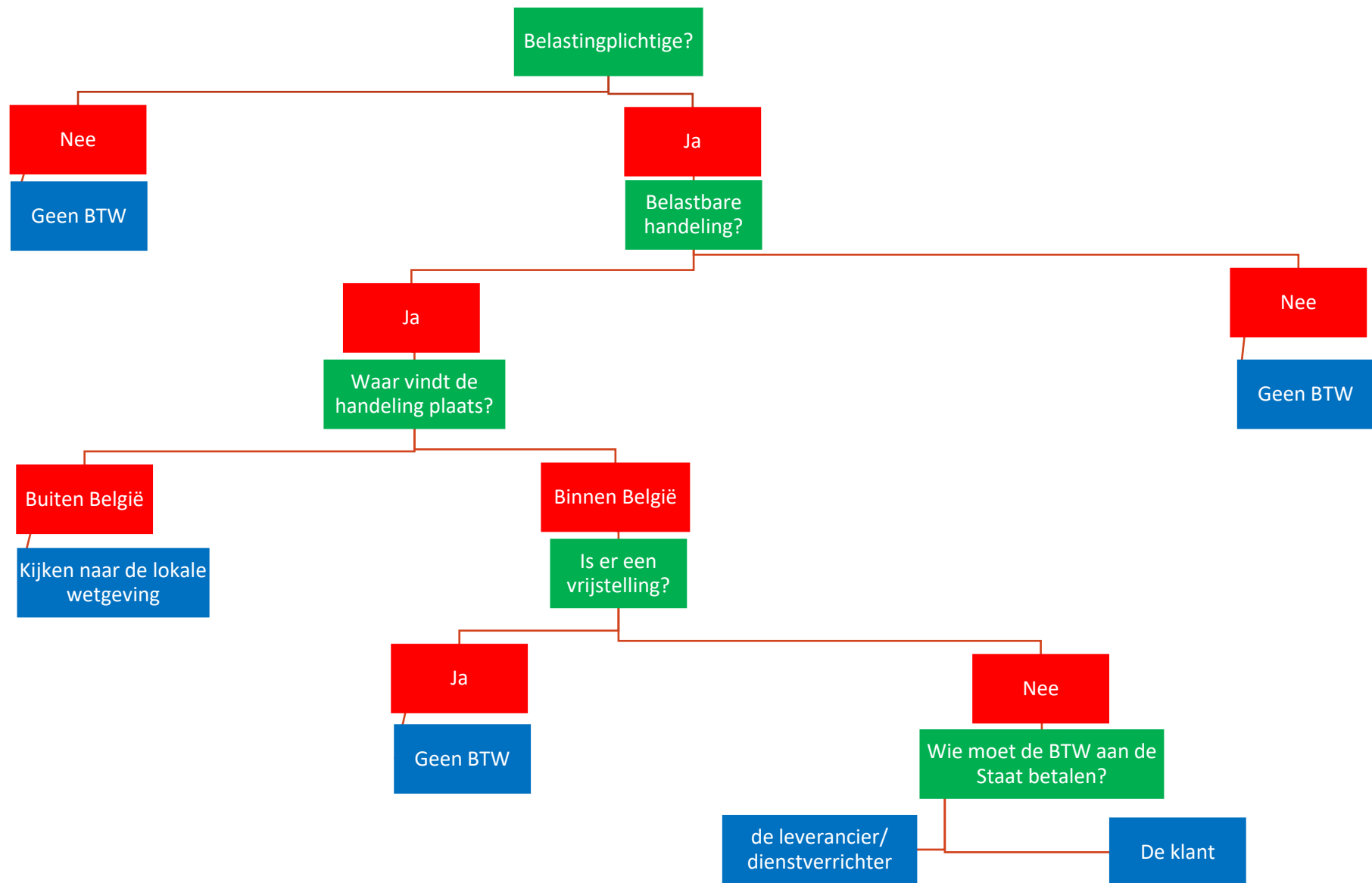
Dit omvat hoofdzakelijk de gewone btw belastingplichtigen die een maand of kwartaal aangifte indienen. Men is de btw verschuldigd van de door hem verrichte leveringen en diensten en moet verschillende formaliteiten vervullen bv. boekhouding. Ze hebben recht op btw-aftrek

BTW belastingplichtigen die geen aangiften indienen

Deze hebben geen recht op aftrek omdat zij aan een bijzondere regeling onderworpen zijn.

- 1) De kleine ondernemingen als hun jaaromzet de €25 000 niet overschrijdt (ART. 56bis W.BTW).
- 2) De forfaitaire landbouwondernemingen. Zij mogen bovenop hun prijs een forfait aanrekenen van 6% of 2% die ze niet moeten doorstorten aan de staat (ART. 56 W. BTW).
- 3) De belastingplichtige zonder recht op aftrek (ART. 44 W.BTW) bv. arts. Deze zijn vrijgesteld van btw.
- 4) De niet-belastingplichtige natuurlijke personen (particulieren) en de niet-belastingplichtige rechtspersonen (overheid(instellingen)) (ART. 6 W.BTW). Tenzij deze laatste handelingen stellen die tot concurrentievervalsing kunnen leiden.

De bovenstaande categorieën, met uitzondering van de particulieren, vormen de groep van 4.



De belastbare handelingen

De levering van goederen, verrichting van diensten, de invoer en de intracommunautaire verwerving zijn onderworpen aan de Belgische BTW. Uitvoer en de intracommunautaire levering zijn vrijgesteld.

Levering van goederen (ART. 2 W.BTW)

Er zijn 4 voorwaarden opdat de levering onderworpen is aan de btw.

1) Het gaat om een levering van een goed (ART. 10 W.BTW) of gelijkgestelde handeling. 2) Er is sprake van een tegenprestatie. 3) De levering gebeurt in België. 4) De levering gebeurt door een BTW belastingplichtige (ART. 4 W.BTW) in functie van een economische activiteit.

Onder *een goed* (ART. 9 W.BTW) worden lichamelijke goederen, zakelijke rechten op onroerende goederen (vruchtgebruik, recht van opstal, erfpacht en erfdienstbaarheid) en elektriciteit, warmte en soortgelijke verstaan. *Een levering* (ART. 10 §1 W.BTW) is een overdracht van macht om als eigenaar over een goed te beschikken, dit gaat meestal gepaard met een juridische eigendomsoverdracht maar dit is niet noodzakelijk. De feitelijke macht om als eigenaar over een goed te beschikken geldt.

De plaats van de levering

Niet vervoerde goederen (ART. 14 §1 W.BTW)

De BTW van de plaats waar het goed ter beschikking gesteld wordt aan de verkrijger/overnemer telt.

Vervoerde goederen (ART. 14 §2 1STE LID)

De BTW van de plaats waar het vervoer begint telt. Wie het vervoer regelt maakt niet uit.

Er zijn enkele uitzonderingen op deze regel bv. installatie of montage (ART. 14 §3 W.BTW), verkopen op afstand (ART. 15 W.BTW)...

Verrichting diensten (ART. 2 W.BTW)

Er zijn 4 voorwaarden opdat de dienst onderworpen is aan de btw.

1) Het gaat om een dienst (ART. 18 W.BTW & ART. 19 W.BTW). 2) Er is sprake van een tegenprestatie. 3) De dienst gebeurt in België. 4) De dienst gebeurt door een BTW belastingplichtige (ART. 4 W.BTW) in functie van een economische activiteit.

Een *dienst* is elke handeling die geen levering van een goed is. Bv. het verlenen van genot op lichamelijke goederen, het gaat hier over de vestiging of overdracht van een huur, renting, huurkoop of roerende of onroerende leasing NIET de zakelijke rechten op onroerende goederen.

De onroerende verhuur is vrijgesteld (ART. 44 W.BTW), in sommige gevallen kan toch gekozen worden om btw aan te rekenen sinds 01/01/2019 en dus ook een btw aftrek. Dit is bij verhuur van onroerende goederen voor professioneel gebruik, maar ook bij grondige renovaties of nieuwbouw.

De plaats van de levering

Diensten verstrekt aan een btw-plichtige afnemer (B2B) (ART. 21 §2 W.BTW)

De BTW van de plaats waar de ontvanger is gevestigd of de plaats waar de vestiging is waarvoor de dienst wordt verricht. Als de btw belastingplichtige diensten afneemt van een persoon of entiteit gevestigd in een andere lidstaat (intracommunautair), dan is de btw verschuldigd door de afnemer via een verlegging van heffing. Andere uitzonderingen vindt men in ART. 21 §3 W.BTW.

Diensten verstrekt aan een niet btw-plichtige (B2C) (ART. 21BIS §1 W.BTW)

De BTW van de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd of de plaats waar de vestiging is van waaruit de dienst wordt verricht. Enkele uitzonderingen vindt men in ART. 21BIS §2 W.BTW.

Invoer (ART. 3 W.BTW)

Het gaat over het binnenbrengen van goederen in de EU die afkomstig zijn uit een 3^{de} land of 3^{de} landsgebieden, dus een land buiten de EU. De 3^{de} landsgebieden zijn 5 gebieden die niet tot het btw gebied behoren, maar wel tot het douanegebied: 1) Helleense berg Athos, 2) Franse overzeese departementen, 3) Canarische eilanden, 4) Kanaaleilanden en 5) Aland-eilanden.

De invoer in België is altijd onderworpen aan btw, ook als de invoer door een niet-btw belastingplichtige gebeurt. Er moet ook geen tegenprestatie of eigendomsoverdracht zijn. Er zijn wel enkele vrijstellingen (**KB 7 ART. 43 EN ART. 44**).

Intracommunautaire verwerving (**ART. 3BIS W.BTW**)

Een intracommunautaire verwerving betekent dat er goederen vanuit een andere EU lidstaat worden aangekocht en dat de goederen dus vervoerd worden van de ene naar de andere lidstaat.

Er zijn 5 voorwaarden: **1)** Het gaat over een intracommunautaire verwerving van goederen (**ART. 25TER W.BTW**), beschikkingsmacht is voldoende er moet geen feitelijke eigendomsoverdracht zijn. **2)** Er is een tegenprestatie. **3)** De verwerving gebeurt in België. **4)** De verwerving gebeurt door een btw belastingplichtige of een niet btw belastingplichtige rechtspersoon, geen particulier. **5)** De verkoper is geen kleine onderneming, de omzet is dus groter dan €25 000.

ART. 14 §2 W. BTW en de verkopen op afstand (**ART. 15 W.BTW**) zijn ook mogelijk, ook als de verwerving gebeurt door een particulier, men moet dit dus altijd nagaan.

De plaats van de intracommunautaire werking

De intracommunautaire verwerving wordt vrijgesteld in het land van vertrek en belast in het land waar het vervoer of de verzending aankomt (**ART. 25QUINQUIES §2 W.BTW**)

Overzicht

Leverancier		Afnemer komt uit de groep van 4	
Omzet naar de lidstaat	Art. 15 W.BTW?	Aankopen uit andere lidstaten	Plaats BTW
≤ €35 000	Kan nooit	> €11 200	IC verwerving
≤ €35 000	Kan nooit	≤ €11 200	Art. 14 §2 W.BTW
> €35 000	Is mogelijk	> €11 200	IC verwerving
> €35 000	Is mogelijk	≤ €11 200	Art. 15 W.BTW

Als de IC verwerfer behoort tot de groep van 4 moet er ook een aankoopdrempel worden overschreden opdat het om een belastbare IC verwerving zou gaan, tenzij de verwerfer expliciet kiest voor het stelsel van IC verwerving. De aankoopdrempel gaat over alle IC verwervingen tijdens het lopende of vorige kalenderjaar door de afnemer (**ART. 25TER §1 2DE LID 2° B W.BTW**).

Om te spreken van een verkoop op afstand (**ART. 15 W.BTW**) moet er een verkoopdrempel aan België (dus de lidstaat zelf) van €35 000 worden overschreden door de leverancier (**ART. 15 §1 2DE LID 2° W.BTW**), tenzij de afnemer expliciet kiest voor het stelsel van verkoop op afstand. Het vervoer gebeurt altijd in rekening van de leverancier en het vervoer is altijd aan een lid van de groep van 4 of aan een particulier. Bij een verkoop op afstand geldt het btw tarief van de lidstaat van aankomst.

Als er geen IC verwerving of verkoop van afstand geldt, dan spreekt men van **ART. 14 §2 W.BTW** en geldt dus het btw tarief van het land waar het vervoer begint.

Vennootschapsbelasting

Hervorming vennootschapsbelasting: kenmerken

De hervorming gebeurt in 3 fasen: 2019, 2020 en 2021.

1) Men laat het nominaal tarief zakken. 2019: 33% => 29% 2020: 25%

Hier moeten nog wel 2% opdecimen bij komen dus momenteel: 29,58%. Men doet dit om meer transparantie te creëren en de tendens van Europa te volgen.

2) Men gaat belastingontwijking meer aanpakken door de Europese richtlijnen door te voeren.

3) De belastbare basis wordt verbreed door minder vrijstellingen of aftrekkingen.

4) Men gaat investeringen aanmoedigen door bv. investeringsaftrekken.

Er is een gevaar voor een budgettair tekort doordat men minder inkomsten heeft. Al deze maatregelen worden gefinancierd doordat er minder aftrekken zijn, zwaardere sancties op belastingontwijking en gewoonweg doordat er meer transparantie is op de markt.

Toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting

Principe

De wetgever heeft het toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting afgebakend in **ART. 179 WIB**. De afbakening doelt op het begrip 'vennootschap' dat wordt toegelicht in **ART. 2 §1 5° WIB**.

Een vennootschap is aan vennootschapsbelasting onderworpen wanneer ze aan 3 voorwaarden voldoet: **(1)** rechtspersoonlijkheid bezitten **(2)** in België gevestigd zijn en **(3)** zich bezighouden met exploitatie of verrichtingen van winstgevende aard.

Rechtspersoonlijkheid

Binnenlandse vennootschappen

De aard van de rechtspersoonlijkheid of wijze waarop ze is ontstaan heeft geen belang. Een vennootschap verwerft pas rechtspersoonlijkheid vanaf de dag dat men een uittreksel van de oprichtingsakte neerlegt op de rechtbank van koophandel. Het wetboek bepaalt welke handelsvennootschappen rechtspersoonlijkheid bezitten, ook burgerlijke vennootschappen die een handelsvorm aannemen bezitten rechtspersoonlijkheid. Rechtspersoonlijkheid zorgt ervoor dat de winst van de vennootschap gescheiden wordt van het persoonlijk inkomen van de vennoten.

Volgende ondernemingen voldoen aan de gestelde criteria.

- Handelsvennootschappen
 - Kapitaalvennootschappen
 - NV (Naamloze vennootschappen)
 - CVA (Commanditaire vennootschappen op aandelen)
 - Personenvennootschappen
 - VOF (Vennootschappen onder firma)
 - Comm.v (Gewone commanditaire vennootschappen)
 - BVBA (Besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid)
 - CVBA (Coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid)
 - CVOHA (Coöperatieve vennootschappen met onbeperkte hoofdelijke aansprakelijkheid)
- Burgerlijke vennootschappen met handelsvorm bv. artsenvennootschap
- Vennootschappen met een sociaal oogmerk (economische activiteit met sociaal doel)
- Rechtspersonen die op een andere wijze dan 1 van de vormen in het W.Venn zijn opgericht.
 - Vzw's (Verenigingen zonder winstoogmerk)
 - Andere verenigingen
 - Inrichtingen/instellingen die rechtspersoonlijkheid hebben verkregen door een bijzondere wet
 - Verenigingen voor onderlinge verzekering
 - Beroepsverenigingen
 - Verenigingen voor onderlinge bijstand
- Openbare instellingen en inrichtingen van openbaar nut.

Update: vanaf 01/05/2019 voor nieuwe en vanaf 01/01/2020 voor reeds bestaande ondernemingen

Er gaan nog maar 4 vennootschapsvormen bestaan: BV, NV, CV en de maatschap (geen RP). Het onderscheid tussen handelsvennootschappen en burgerlijke vennootschappen valt weg.

Er komt ook een nieuw onderscheid tussen vennootschappen en verenigingen met als criterium: winstuitkering. Er mag nog wel winst uitgekeerd worden aan het belangloos doel, maar niet als verrijking voor de vennoten.

Buitenlandse vennootschappen

Vennootschappen en verenigingen die in het buitenland opgericht zijn en die er rechtspersoonlijkheid bezitten, kunnen aan de vennootschapsbelasting onderworpen worden als ze ook aan de 2 overige voorwaarden voldoen (gevestigd in België en bedrijfsactiviteit uitvoeren).

Fiscale draagwijdte van de rechtspersoonlijkheid

Vennootschappen en verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid

Vennootschappen en verenigingen waaraan de wet geen rechtspersoonlijkheid toekent kunnen nooit aan vennootschapsbelasting onderworpen worden bv. *de maatschap* (bv. dokters, geen handelsvorm maar wel 'schaalvoordelen'), *de tijdelijke handelsvennootschap* en *de stille handelsvennootschap*. Wanneer zij winsten of baten verkrijgen worden deze beschouwd als winsten of baten van de vennoten of leden zelf en dus onderworpen aan de personenbelasting (**ART. 29 §1 WIB**).

Vennootschappen en verenigingen met rechtspersoonlijkheid

Rechtspersoonlijkheid zorgt ervoor dat de winst van de vennootschap gescheiden wordt van het persoonlijk inkomen van de vennoten. Er zijn enkele gevallen waar er geen rechtspersoonlijkheid is of waar er wel juridische maar geen fiscale rechtspersoonlijkheid is (**ART. 29 §2 WIB**). In die gevallen geldt er fiscale transparantie en worden hun winsten dus onderworpen aan de personenbelasting.

Vennootschappen die deel uitmaken van een groep

De vennootschapsbelasting wordt berekend op grond van de enkelvoudige jaarrekening (entiteitsbeginsel). Vanaf aanslagjaar 2020 zal er beperkte fiscale consolidatie worden toegelaten.

Fiscale woonplaats in België

Enkel binnenlandse vennootschappen zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting. Deze heeft dus haar maatschappelijke zetel, voornaamste inrichting of zetel van bestuur of beheer in België (**ART. 2 §1 5° b) WIB**). Bepalend is de plaats van haar voornaamste bestuursinrichting en niet de plaats van oprichting. De fiscale wetgeving volgt de leer van de werkelijke zetel. Het fiscaal domicilie is de plaats van waaruit de vennootschap feitelijk wordt geleid. De criteria zijn:

- de plaats waar de algemene vergadering wordt gehouden.
- de plaats waar de raad van bestuur bijeenkomt.
- de plaats waar de boekhouding wordt gehouden.

Bij een brievenbusvennootschap kan er twijfel zijn, de maatschappelijke zetel dient dan als een feitelijk vermoeden dat het beheer en de controle op die plaats gebeurt. Dit vermoeden kan worden weerlegt als er bewijs wordt geleverd dat de voornaamste bestuurszetel zich in België bevindt.

Als het fiscaal domicilie in België is gelegen wordt de vennootschap hier belast op haar wereldwijd inkomen. De roerende inkomsten die zij uitkeert zijn dan ook van Belgische oorsprong. Wanneer men de maatschappelijke zetel overbrengt naar het buitenland wordt men gezien als een vennootschap in vereffening (**ART. 210 §1 4° WIB**).

Exploitatie van een onderneming of verrichtingen van winstgevende aard

Begrippen

De toepassing van vennootschapsbelasting betekent dat de vennootschap een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard (**ART. 2 §1 5° A) WIB**). *Exploitatie* omvat iedere activiteit die gericht is op het produceren of verhandelen van goederen of het verlenen van diensten (**ART. 24 WIB**).

Verrichtingen van winstgevende aard verwijst naar **1)** verrichtingen die talrijk en met elkaar verbonden zijn met een beroepsmatig karakter (**ART. 27 LID 1 WIB**) of **2)** een bezigheid van winstgevende aard zonder winstoogmerk. Beide hebben ze een voortdurende bedrijvigheid.

Vennootschappen met een sociaal oogmerk zijn niet gericht op de verrijking van vennoten en hebben geen winstoogmerk maar zijn toch onderworpen aan de vennootschapsbelasting.

Verenigingen zonder winstoogmerk

Toepassingsgebied

Vzw's en andere rechtspersonen zijn aan de rechtspersonenbelasting onderworpen, tenzij ze een onderneming exploiteren of zich bezighouden met verrichtingen van winstgevende aard, dan geldt de vennootschapsbelasting. Sommige rechtspersonen (**ART. 180 WIB**) zijn bij wet uitgesloten van de vennootschapsbelasting ook al voldoen ze aan alle 3 de voorwaarden. Het gaat over maatschappijen en verenigingen met een bijzondere opdracht bv. VZW's die tentoonstellen.

Juridische grondslag van de vennootschapsbelasting

De kenmerken van de vennootschapsbelasting

Het beroepskarakter van de verrichtingen

De inkomsten die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting zijn dezelfde als bij de personenbelasting, tenzij de wet uitdrukkelijk afwijkt (**ART. 183 WIB**). Het bedrag van die inkomsten wordt vastgesteld volgens de regels voor winsten van natuurlijke personen.

Al wat een vennootschap bovenop haar gestort kapitaal (**ART. 185 WIB**) krijgt, is een opbrengst van haar beroepswerkzaamheid (**ART. 24 WIB**) en na eventuele aftrek van de beroepskosten dus een winst die belastbaar is. Het onderscheid tussen onroerende, roerende, beroeps- en diverse inkomsten heeft geen enkel belang, een vennootschap haar inkomsten zijn allemaal beroepsmatig en dus winst.

Een globaal fiscaal resultaat

Vennootschappen zijn belastbaar op het totale bedrag van de winst, inclusief uitgekeerde dividenden (**ART. 185 WIB**). De winst (**ART. 24 & 25 WIB**) wordt omschreven als een toename van het nettoactief gedurende het belastbaar tijdperk, exclusief de nieuwe kapitaalinbrengen. Dit zijn dus voornamelijk de reserves. De waarderingsregels uit het boekhoudrecht gelden, tenzij anders vermeld.

Het entiteitsbeginsel

Elke vennootschap die onderdeel vormt van een groep, wordt fiscaal als een afzonderlijke entiteit beschouwd en afzonderlijk belast. Vanaf 2020 zal er beperkte fiscale consolidatie mogelijk zijn.

Het tijdsperspectief

Belastbaar tijdperk en aanslagjaar

De belastbare inkomsten worden jaarlijks aan de vennootschapsbelasting onderworpen. De afsluitdatum van de boekhouding speelt een belangrijke rol. De aanslag is voor een bepaald aanslagjaar en heeft betrekking op de inkomsten van het belastbaar tijdperk dat aan dit aanslagjaar is verbonden (**ART. 360 WIB**). Als de vennootschap zijn boekhouding per kalenderjaar doet is het belastbaar tijdperk het jaar voor het aanslagjaar (**ART. 200 KB/WIB**). Als de vennootschap zijn boekhouding niet op 31/12 afsluit, valt het belastbaar tijdperk samen met het aanslagjaar (**ART. 202 KB/WIB**).

De aangifte

Voor binnenlandse vennootschappen moet de aangifte binnen een bepaalde termijn elektronisch worden overgemaakt. (1) Nier korter dan 1 maand na goedkeuring jaarrekening. (2) Niet langer dan 6 maanden na afsluiting boekjaar (**ART. 310 1STE LID WIB**).

De aanslag

De vennootschapsbelasting wordt gevestigd binnen de wettelijk gestelde termijn. Deze stemt overeen met het aanslagjaar (**ART. 359 1^{STE} LID WIB**). De vennootschapsbelasting kan echter op geldige wijze gevestigd wordt tot 30/06 van het jaar na het aanslagjaar (**ART. 359 2^{DE} LID WIB**).

De omvang van de vennootschap

Kleine vennootschappen overschrijden niet meer dan 1 van deze criteria:

Jaaromzet € 9 000 000	Balanstotaal € 4 500 000	Jaargemiddelde personeel 50
-----------------------	--------------------------	-----------------------------

Microvennootschappen overschrijden niet meer dan 1 van de volgende criteria:

Jaaromzet € 700 000	Balanstotaal € 350 000	Jaargemiddelde personeel 10
---------------------	------------------------	-----------------------------

Wanneer meer dan 1 van deze criteria worden overschreden (of niet meer worden overschreden) kent dit pas gevolgen wanneer dit gedurende 2 achtereenvolgende boekjaren gebeurt. De beoordeling van de criteria voor verbonden ondernemingen gebeurt steeds op geconsolideerde basis.

De bepaling van de belastbare grondslag (**ART. 207 WIB**)

1^{ste} bewerking: fiscaal resultaat

Bestanddelen

Fiscaal resultaat (**ART. 74 KB/WIB**) = gereserveerde winsten (reserves) + verworpen uitgaven + uitgekeerde winsten (dividenden, geen tantièmes).

Bestemming van de winst

Er wordt uitgegaan van het boekhoudkundig resultaat, rekening houdend met de bestemming van de winst. Er zijn 3 bestemmingen: (1) Behouden in het eigen vermogen van de vennootschap (kapitaal, reserves of overgedragen). (2) Als dividend uitgekeerd aan de aandeelhouders. (3) Als vergoeding uitgekeerd aan bestuurders (tantième) of personeelsleden. (3) wordt belast in de personenbelasting van de ontvanger. (1) en (2) horen wel bij de belastbare grondslag van de vennootschap. Verliezen kunnen enkel worden overgedragen, tenzij ze worden aangezuiverd op het kapitaal.

Extracomptabel bestanddeel: verworpen uitgaven

Verworpen uitgaven zijn uitgaven en kosten die het boekhoudkundig resultaat negatief hebben beïnvloed (debet), maar fiscaal niet aftrekbaar zijn. Ze worden fiscaal terug bij de winst gevoegd.

2^{de} bewerking: omdeling van de winst volgens oorsprong

Het fiscaal resultaat wordt naar oorsprong opgesplitst (**ART. 75 1^{STE} LID KB/WIB**). (1) Belgische winst. (2) Buitenlandse winst uit een land waar we *geen* dubbel belasting verdrag (DBV) mee hebben. (3) Buitenlandse winst uit een land waarmee we *wel* een DBV hebben. Een buitenlandse vaste inrichting is een vestiging in het buitenland die er geen rechtspersoonlijkheid bezit.

3^e bewerking: vrijstelling van buitenlandse winsten uit een land met verdrag en aftrek van sommige niet-belastbare bestanddelen

Aftrek van bij verdrag vrijgestelde winst

Winsten van vaste inrichtingen uit landen met DBV (**ART. 76 1^{STE} LID 1° KB/WIB**), worden afgetrokken van het fiscaal resultaat. Het land waarin de inrichting is gevestigd mag dan de belastingen heffen.

Aftrek van niet-belastbare bestanddelen

Eveneens van het fiscaal resultaat afgetrokken (**ART. 76 1^{STE} LID 2° KB/WIB**): (1) De vrijgestelde giften. (2) De vrijstelling voor uitvoer en integrale kwaliteitszorg. (3) De algemene vrijstelling voor stage in de onderneming. (4) Andere niet-belastbare bestanddelen bv. Kmo's krijgen subsidies om mensen aan te nemen tegen een laag loon.

4^e bewerking: aftrek van definitief belaste inkomsten (DBI) en van vrijgestelde roerende inkomsten (VRI)

De DBI aftrek (100%) heeft als doel economische dubbel belasting te vermijden. Inkomsten van aandelen (dividend) worden belast door de uitkerende vennootschap en hoeft dus niet belast te worden bij de genietende vennootschap. VRI zijn roerende inkomsten die definitief van alle Belgische belastingen zijn vrijgesteld en dus van de winst worden afgetrokken bv. preferente aandelen NMBS.

5^e bewerking: aftrek voor octrooi-inkomsten

Door een overgangsregeling (**ART. 543 WIB**) kunnen belastingplichtigen hun verworven octrooi-inkomsten nog aftrekken tot 30/06/2021, als ze aangevraagd waren voor 01/07/2016.

6^e bewerking: aftrek voor innovatie-inkomsten

Sinds 01/07/2016 is dit de vervangende aftrek voor octrooi-inkomsten. Netto-inkomsten die ontstaan uit intellectuele-eigendomsrechten worden voor 85% vrijgesteld.

7^e bewerking: investeringsaftrek

ART. 201 WIB, de overgedragen investeringsaftrek is in de 7^{de} bewerking aftrekbaar en dus niet onderhevig aan de beperkingen van de korf. Voor Kmo's is het 20%.

8^e bewerking: aftrek van groepsbijdrage

Vanaf aanslagjaar 2020 mogen winsten van een groepsvennootschap afgezet worden tegenover verliezen van een ander groepsvennootschap (**ART. 205/5 WIB**).

“Korf” minimale belastbare basis

In de korf kan slechts tot € 1 000 000 volledig worden afgetrokken. Het bedrag boven deze schijf kan slechts tot 70% in aftrek worden genomen. Aftrekken die door de korfbeperking niet in mindering kunnen worden gebracht, blijven overdraagbaar naar volgende belastbare tijdperken. Overgedragen verliezen van kleine vennootschappen in hun 1^{ste} 4 jaren van bestaan vallen niet onder de beperking.

Volgorde korf: (1) De incrementele notionele intrestaftrek (NIA) (2) Het overgedragen DBI. (3) De overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten. (4) De overgedragen vorige verliezen. (5) De overgedragen NIA. De NIA was een aftrek op EV (statisch), nu is het op de aangroei van EV (dynamisch).

Inkomsten van vennootschappen

Inleiding

Alle inkomsten van een vennootschap zijn beroepsinkomsten. Het bedrag wordt berekend volgens de regels die van toepassing zijn voor winsten van eenmanszaken (**ART. 37 WIB + ART. 183 WIB**), deze steunen op het boekhoudrecht tenzij er anders wordt vermeld.

Inkomsten uit onroerende goederen

Belgische onroerende goederen

Algemeen

Enkel werkelijk verkregen opbrengsten van onroerende goederen behoren tot het belastbare resultaat. Van zodra ze door een huurcontract het karakter van een zekere en vaststaande vordering op de huurder hebben verkregen. Het kadastraal inkomen is enkel nodig voor de onroerende voorheffing en niet voor de belastbare grondslag. Opbrengsten van zelf gebruikte onroerende goederen worden verwacht in de winst te zitten.

Vestiging of overdracht van een vruchtgebruik, recht van erfpacht of recht van opstal

Enkel de werkelijk verkregen ontvangsten behoren tot de belastbare winst.

Onroerende voorheffing

Dit is een gewestelijke belasting die los staat van de personenbelasting of vennootschapsbelasting.

Buitenlandse onroerende goederen

Enkel de werkelijk verkregen opbrengsten van in het buitenland gelegen OG behoren tot het belastbaar resultaat van de vennootschap. De huurwaarde is van geen belang. Ze kunnen worden vrijgesteld als België een DBV heeft met dat land.

Inkomsten van roerende goederen en kapitalen

De door de vennootschap verkregen opbrengsten van roerende goederen en kapitalen (**ART. 17 §1 WIB**) behoren tot de winst die aan vennootschapsbelasting is onderworpen. Er is geen vrijstelling voor inkomsten uit spaardeposito's en ook geen stelsel van bevrijdende roerende voorheffing (**ART. 313 WIB**), het moet dus verplicht in de aangifte komen. Er zijn 2 vrijstellingsregimes voor bepaalde financiële opbrengsten: (1) de definitief belaste inkomsten en (2) de vrijgestelde roerende inkomsten.

Inkomsten uit aandelen

Bedoelde inkomsten

De dividenden die een vennootschap verkrijgt uit haar participaties in andere vennootschappen zijn in haar hoofde belastbaar (**ART. 18 WIB**). Vergoedingen voor ontbrekende coupon van aandelen worden als dividend gezien.

Een liquidatiebonus en een verkrijgingsbonus worden fiscaal met een dividend gelijkgesteld (**ART. 209 1^{STE} LID WIB**). *Liquidatiebonus*: positief verschil tussen (1) de gekregen/ ontvangen sommen van de aandelen bij de liquidatie en (2) de aanschaffings- of beleggingswaarde van de aandelen (**ART. 202 2^O WIB**). *Verkrijgingsbonus*: positief verschil tussen (1) de verkrijgingsprijs en (2) het gedeelte van het gerevaloriseerde gestorte kapitaal dat de verkregen aandelen vertegenwoordigen (**ART. 186 WIB**). Dit komt voor als de vennootschap haar eigen aandelen verkrijgt.

Soms worden interesten geherkwalificeerd tot dividenden (**ART. 18 1^{STE} LID 4^O WIB**). Dit is bij lenigen/ voorschotten gegeven door natuurlijke personen bv. de zaakvoerder aan de vennootschap. De vennootschap kan de betaalde intresten aftrekken, maar bij herkwalificatie als dividend gaat dit niet meer. De herkwalificatie gebeurt als (1) intresten > marktrenten of (2) lening > eigen vermogen.

Belastbaar bedrag

Principe

Het belastbaar inkomen (brutobedrag) wordt verkregen door aan het werkelijk ontvangen/verkregen bedrag de werkelijk ingehouden roerende voorheffing toe te voegen.

Tarief van de roerende voorheffing op dividenden

De vennootschap die de dividenden uitkeert moet de roerende voorheffing inhouden, zodat de genietende vennootschap het nettobedrag ontvangt. Er zijn enkele uitzonderingen (**ART. 266 WIB**).

Algemeen tarief van 30%

De ingehouden roerende voorheffing bedraagt 30% van het brutobedrag (**ART. 269 §1 1° WIB**).

VVPRbis-aandelen

Er zijn verlaagde tarieven van 20% en 15% voor dividenden uitgekeerd door een KMO op nieuwe volgestorte aandelen, bij haar oprichting of bij een kapitaalverhoging.

Liquidatie- en verkrijgingsbonus

Het tarief van de roerende voorheffing op liquidatieboni en verkrijgingsboni is 30%. Kleine vennootschappen kunnen door het betalen van een anticipatieve heffing (10%) bovenop de vennootschapsbelasting een liquidatiereserve aanleggen die op het ogenblik van vereffening belastingvrij kan worden uitgekeerd.

Moeder-dochterdividenden

Op dividenden tussen moeder- en dochterondernemingen zijn er 2 gevallen dat er geen roerende voorheffing moet worden ingehouden door de uitkerende vennootschap (**ART. 106 §5-§6 KB/WIB**).

(1) Dividenden toegekend door een Belgische dochter aan een moeder in een EU-lidstaat of in een land waarmee we een DBV heeft. (2) Wanneer zowel dochter als moeder Belgische vennootschappen zijn. De moedervennootschap moet op het ogenblik van toekenning van de dividenden een ononderbroken periode van minstens 1 jaar, een deelneming van minstens 10% in het kapitaal van de dochter hebben.

Verrekening

De roerende voorheffing is verrekenbaar met de verschuldigde vennootschapsbelasting en zelfs terugbetaalbaar (**ART. 276 WIB & ART. 292 1^{STE} LID WIB**).

Verwerking

De roerende voorheffing wordt fiscaal als een niet-aftrekbare beroepskost gezien. In de aangifte wordt ze als een verworpen uitgave in het fiscaal resultaat opgenomen.

Definitief belaste inkomsten (DBI)

Deze regeling voorkomt dubbele belasting. Dividenden, inclusief verkrijgings- en liquidatieboni, worden tot 100% vrijgesteld. De voorwaarden (**ART. 202 §2 1° & 2° WIB**): (1) *Participatie*: de moeder bezit minstens 10% of 25 miljoen in de dochter. (2) *Taxatie*: de dochter is onderhevig aan normale vennootschapsbelasting. (3) *Permanentie*: de aandelen werden voor minstens 1 jaar aangehouden.

Vrijgestelde roerende inkomsten (VRI)

Bepaalde roerende inkomsten worden tot 100% uit de belastbare winst verwijderd als een vrijgesteld roerend inkomsten (**ART. 202 §1 3° WIB**), enkel van toepassing op preferente aandelen van de NMBS.

Dividenden van buitenlandse oorsprong: belastbare grondslag

De belastbare grondslag van inkomsten uit aandelen in buitenlandse vennootschappen bevat (1) het geïnde bedrag en (2) de werkelijk ingehouden roerende voorheffing, als de inning in België is gebeurd (**ART. 261 WIB**). Op dividenden toegekend door een buitenlandse dochter aan een Belgische moeder (**ART. 106 §1 KB/WIB**), wordt er geen roerende voorheffing ingehouden.

Interesten

Bedoelde inkomsten (ART. 19 §1 WIB)

Interesten wordt ruim gezien. Het omvat alle intresten, premies en andere opbrengsten van lenigen.

Belastbaar bedrag

Het belastbaar bedrag omvat (1) het geïnde bedrag (voor aftrek van innings- en bewaringskosten) en (2) de werkelijk ingehouden roerende voorheffing.

Tarief van de roerende voorheffing op interesten

Het standaard tarief van roerende voorheffing op interesten is 30% (**ART. 269 §1 WIB**).

Er zijn verzakingen in verband met de inning van roerende voorheffing op interesten en royalty's (**ART. 266 WIB & ART. 105 KB/WIB & ART. 107 KB/WIB**). Zo wordt er geen roerende voorheffing ingehouden op royalty's door verbonden vennootschappen binnen de EU.

2 vennootschappen binnen de EU zijn onrechtstreeks verbonden indien (**ART. 105 6° KB/WIB**) (1) 1 van beide een (on)rechtstreekse deelneming van minstens 25% in het kapitaal van de andere bezit gedurende minstens 1 jaar of (2) indien een 3^{de} vennootschap een (on)rechtstreekse deelneming van minstens 25% in het kapitaal bij beide vennootschappen bezit voor minstens 1 jaar.

Kapitalisatiebons

Het interestgedeelte (**ART. 362BIS WIB**) dat betrekking heeft op het belastbare tijdperk, wordt gezien als een inkomen van dat tijdperk, zelfs als ze pas later verkregen of geïnd worden.

Leasingcontracten

Leasing wordt als een financieringsverrichting gezien (**ART. 61 2^{DE} LID WIB**). Bij *operationele leasing*, buiten de balans om, worden de ontvangen sommen als huuropbrengsten behandeld omdat de koopoptie meer dan 15% bedraagt. Alle ontvangsten worden hier belast. Bij *financiële leasing*, binnen de balans, wordt er een splitsing gemaakt tussen kapitaal en rente. Het gedeelte van de vergoedingen dat de rentelasten en andere kosten dekt, wordt in hoofde van de leasinggever behandeld als een belastbaar inkomen. Hierop is geen inhouding van roerende voorheffing (**ART. 111 KB/WIB**). Het overige gedeelte, het geïnvesteerde kapitaal, is geen opbrengst en dus niet belastbaar.

Vrijgestelde roerende inkomsten (VRI)

Deze (VRI) worden tot 100% extracomptabel uit het fiscaal resultaat verwijderd (**ART. 202 WIB**).

Buitenlandse inkomsten

Belastbare grondslag

De belastbare grondslag van interesten van buitenlandse oorsprong omvat (1) het geïnde bedrag en (2) de werkelijk ingehouden roerende voorheffing, als de inning in België is gebeurd (**ART. 261 WIB**).

Het forfaitaire gedeelte van de buitenlandse belasting

Roerende inkomsten worden in het land van oorsprong meestal onderworpen aan bronstaatheffing. Om dubbele belasting te verlichten wordt het bedrag van de netto roerende inkomsten verhoogd met het FBB (Forfaitaire buitenlandse belasting), dit gebeurt via de verworpen uitgaven. Het FBB is verrekenbaar met de vennootschapsbelasting, maar niet terugbetaalbaar.

Inkomsten uit de verhuring van roerende goederen

Het in de winst op te nemen bedrag omvat (1) het geïnde bedrag en (2) de ingehouden roerende voorheffing (als die er is). Het belastbaar bedrag van inkomsten van buitenlandse oorsprong bevat ook het FBB. Deze kan worden verrekend met de vennootschapsbelasting, als de betrokken inkomsten in het buitenland aan een gelijkaardige belasting werden onderworpen. Het FBB voor de verhuring van roerende goederen, incl. royalty's, wordt forfaitair bepaald op $\frac{15}{85}$ van het netto geïnde bedrag **voor** aftrek van de roerende voorheffing (**ART. 286 WIB**) en **na** aftrek van de buitenlandse bronheffing.

Beroepsinkomsten

Exploatieverrichtingen

Alle inkomsten (**ART. 24 WIB**) van de vennootschap vallen onder de vennootschapsbelasting. Van zodra het een zekere en vaststaande vordering is, brengt het bij tot het belastbaar resultaat.

Bijzondere gevallen

Subsidies (ART. 362 WIB)

Omschrijving

Subsidies worden beschouwd als opbrengsten van de beroepsactiviteit. Ze zijn belastbaar in het jaar waarin ze als definitief verworven worden beschouwd en dus niet meer terugbetaald moeten worden. Er is een bijzondere regeling voor kapitaalsubsidies (**ART. 76 KB/W. VENN & ART. 95 §2 VI KB/W. VENN**).

Taxatieregime van kapitaalsubsidies

Er is een gespreide taxatie van de kapitaalsubsidies. (1) De ontvangen kapitaalsubsidies en de uitgestelde belastingen worden geboekt op het passief, zodat ze buiten het resultaat blijven. (2) Beide (kapitaalsubsidie + uitgestelde belasting) worden opgenomen in het resultaat, evenredig tot de fiscaal aanvaarde afschrijvingen en waardevermindering op de gesubsidieerde activa. (3) Bij vervreemding of buitengebruikstelling van de gesubsidieerde activa voor het verstrijken van de normale afschrijvingstermijn, wordt het nog niet belaste saldo van de subsidie in 1 keer belast.

$$\text{belastbaar bedrag} = \text{kapitaalsubsidie} * \frac{\text{afschrijving} + \text{waardevermindering}}{\text{totaal gesubsidieerde activa}}$$

Vrijstelling voor gewestelijke steunmaatregelen

Subsidies op gewestelijk niveau zijn volledig vrijgesteld en dus belastingvrij.

- Tewerkstellings- en beroepsoverstappremies (**ART. 193BIS §1 1^{STE} LID WIB**).
- Kapitaal- en interestsubsidies voor economische expansie (**ART. 193BIS §1 2^{DE} LID WIB**).
- Premies, kapitaal- en interestsubsidies voor O&O (**ART. 193TER §1 WIB**).

Abnormale of goedgunstige voordelen (**ART. 26 WIB**)

Algemene draagwijdte (**ART. 26 1^{STE} LID WIB**)

Als een in België gevestigde onderneming abnormale of goedgunstige voordelen verleent, wordt het bedrag van de voordelen bij haar eigen winst gevoegd. Ze zijn dus belast bij de verlener.

Aard van het voordeel

Omschrijving

Een voordeel is *abnormaal* wanneer het in strijd is met de gebruikelijke handelspraktijken of in normale omstandigheden niet zou worden toegekend tussen onafhankelijke partijen. Een voordeel is *goedgunstig* wanneer het wordt verleend zonder dat er een gelijkwaardige tegenprestatie nodig is.

Vormen

Er zijn verschillende vormen (1) Verkopen van goederen zonder of tegen verlaagde winstmarge. (2) Aankopen van goederen tegen een hogere prijs dan de marktprijs. (3) Een lening zonder of tegen verlaagde interest, (4) Kosteloos of tegen een lage vergoeding (on)roerende goederen ter beschikking stellen. (5) Overdracht van vaste activa onder de werkelijke waarden. (6) Niet opeisen van vorderingen na de vervaldag. (7) Afstand van een vordering op een verbonden buitenlandse vennootschap.

Bewijslast

De Administratie heeft de bewijslast, zij dus aantonen dat zo'n voordeel is toegekend.

Ontsnappingsclausule (**ART. 26 1^{STE} LID WIB**)

Het voordeel is niet belastbaar bij de verlener wanneer het in aanmerking komt voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger. Dus als de verkrijger al op het voordeel belast wordt. Dit is ter voorkoming van dubbele belasting. Het feit dat het voordeel bij de verkrijger niet effectief belast wordt is van geen enkel belang, tenzij het om een buitenlandse belastingplichtige gaat (**ART. 227 WIB**).

Draagwijdte

Een vennootschap kan een abnormaal of goedgunstig voordeel verstrekken door het verrekenen van kosten van een medecontractant, hoewel deze geen tegenprestatie heeft geleverd. Dit voordeel wordt door de verstrekker als een beroepskost in aftrek gebracht om haar belastbare winst te verlagen.

Er mag geen dubbele belasting optreden (**ART. 26 WIB**), **ART. 49 WIB** heeft echter voorrang. De aftrek van abnormale kosten mag dus worden verworpen bij de voordeel verstreckende vennootschap ook al wordt de verkrijgende vennootschap er ook op belast. Er ontstaat dus toch dubbele belasting.

ART. 26 WIB is niet van toepassing als **ART. 54 WIB** kan worden ingeroepen. De voordelen worden dan als verworpen uitgaven in het fiscaal resultaat opgenomen. Ook hier kan dubbele belasting ontstaan.

Onrechtmatige aftrek of vrijstelling zonder effectieve aanslag

Een abnormaal en goedgunstig voordeel van een Belgisch vennootschap aan een ander Belgisch vennootschap kan toch belastbaar zijn wanneer het aanleiding geeft tot een onrechtmatige vrijstelling of aftrek zonder dat daar een aanslag(bewijs) tegenover zou staan bij de verkrijgende vennootschap.

Voordelen aan niet-inwoners

Een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt altijd bij de winst van het verlenend vennootschap gevoegd wanneer het wordt verleend aan een buitenlandse belastingplichtige (BP) (**ART. 227 WIB**).

(1) Er is een band van afhankelijkheid tussen de ondernemingen. (2) De buitenlandse inrichting is niet aan inkomstenbelasting onderworpen of aan een gunstiger tarief. (3) De buitenlandse BP heeft gemeenschappelijke belangen met een belastingplichtige in 1 van de vorige gevallen.

Als een abnormaal of goedgunstig voordeel aan een buitenlandse belastingplichtige wordt toegekend, vermoedt men dat het daar niet wordt belast en kan de ontsappingsclausule niet worden ingeroepen.

De 'at arm's length'-standaard

Het 'at arm's length'-principe houdt in dat de prijs voor een bepaalde handeling tussen verbonden ondernemingen, overeenstemt met de prijs die onafhankelijke ondernemingen voor dezelfde of vergelijkbare verrichting en onder dezelfde voorwaarden zouden hebben bedongen.

Verschiedende verrekenprijsmethodes, volgens de OESO krijgen 3 transactionele methoden de voorrang. (1) De rechtstreeks prijsvergelijking of CUP-methode. (2) Wederverkoop prijs of 'resale minus' methode. (3) Met een winstmarge verhoogde kostprijs of 'cost-plus' methode.

De fiscale behandeling van een abnormaal of goedgunstig voordeel

Abnormale en goedgunstige voordelen hebben meestal het karakter van niet-gerealiseerde inkomsten. Ze worden extracomptabel in het belastbaar resultaat opgenomen. Het bedrag wordt opgenomen onder de verworpen uitgaven van de verstreckende vennootschap.

Mogelijkheid tot een voorafgaand akkoord

Indien er twijfel is kan de belastingplichtige een aanvraag voor een voorafgaande beslissing (ruling) richten tot de gedelegeerde van de minister van Financiën. Zo is er meer zekerheid en de ruling is ook geldig voor 5 jaar. De arbitrageclausule (**ART. 185 §2 B WIB**) biedt een oplossing voor economische dubbele belasting. Als winst van een vennootschap ook is opgenomen in de winst van een andere vennootschap, dan kan de winst van de 1^{ste} vennootschap worden herzien, als ze eerlijke voorwaarde (zoals tussen onafhankelijke partijen) hebben gebruikt.

Base Erosion and Profit shifting (BEPS)

Het zijn maatregelen om de samenwerking tussen landen te stimuleren. (1) Belastingconcurrentie bestrijden. (2) Belastingheffing waar de onderneming waarde creëert. (3) Gegevensuitwisseling tussen belastingautoriteiten.

Meerwaarden

Taxatieregime

Algemeen

Alle activa van de vennootschap zijn beroepsactiva, dus ook meerwaarden. Meerwaarden op activa worden in principe ineens en voor het volledige bedrag belast. Het tijdstip van belastbaarheid wordt bepaald via het realisatiebeginsel. Sommige meerwaarden kunnen een tijdelijke of permanente vrijstelling of gunstregime (**ART 190 – 193 WIB**).

Onaantastbaarheidsvoorwaarde (**ART. 190 2^{DE} LID WIB**)

Pas een vrijstelling van belasting als men de onaantastbaarheidsvoorwaarde vervuld. Men moet dus van de meerwaarde (belastingvrije reserves) afblijven. Als de voorwaarde niet langer wordt nageleefd, wordt het voorlopig niet-belaste gedeelte als winst van dat belastbaar tijdperk beschouwd (**ART. 190 4^{DE} LID WIB**). Het wordt in de belastbare basis opgenomen en volledig belast.

Verwezenlijkte meerwaarden

Definitie

Een verwezenlijkte meerwaarde (**ART. 43 WIB**): positieve verschil tussen (1) de ontvangen vergoeding bij vervreemding – de kosten van vervreemding en (2) de fiscaal residuwaarde = aanschaffingswaarde – afschrijvingen en waardeverminderingen.

Uitgestelde en gespreide belasting van verwezenlijkte meerwaarden op immateriële en materiële vaste activa (**ART. 47 WIB**)

Er is een gunstregime als de onderneming overgaat tot de herbelegging van de verkoopwaarde.

Toepassingsgebied

Afbakening

Meerwaarden op materiële of immateriële vaste activa kunnen tijdelijk worden vrijgesteld op voorwaarde dat de verkoopwaarde wordt herbelegd. Ze zijn dan aan een gespreide belastingheffing onderhevig in de tijd. (1) *Gedwongen meerwaarden*, geen minimum bezitsduur vereist. (2) *Vrijwillig verwezenlijkte meerwaarde*, activa moet meer dan 5 jaar in gebruik zijn binnen de vennootschap.

Toelichtingen

- (1) Het gunstregime is niet van toepassing op vrijgestelde meerwaarde.
- (2) Het gunstregime geldt enkel voor immateriële en materiële vaste activa.
- (3) De vrijstelling is voor meerwaarden op vaste activa met een investeringsaftrek en voor meerwaarden op niet-afschrijfbaar materiële vaste activa.
- (4) Op de immateriële vaste activa moeten voorheen afschrijvingen zijn aangenomen.
- (5) De meerwaarde moet voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde.
- (6) De uitgestelde belastingen moeten geboekt worden op een aparte rekening.

Herbelegging

Het volledige verkoopbedrag moet worden herbelegd.

MODALITEITEN

De herbelegging moet gebeuren in 1 of meerdere afschrijfbaar immateriële of materiële vaste activa in de EER (EU + Noorwegen + IJsland + Liechtenstein), maar het moet niet perse nieuwe activa zijn. Bij een herbelegging in een gebouwd onroerend goed, mogen de prijs en kosten van de grond niet in aanmerking komen. De betrokken vaste activa mag ook niet in blote eigendom worden verworven.

JAARLIJKE AANGIFTE VAN NUTTIGE INVESTERINGEN

De activabestanden die voor een herbelegging in aanmerking komen moeten jaarlijks worden geselecteerd en aangeduid op een 'ad hoc'-formulier. Dit gebeurt best in functie van de langste afschrijvingsperiode en de keuze moet per actiefbestanddeel gebeuren.

Termijn van de herbelegging

Beginnel: termijn van 3 jaar

De herbelegging moet binnen de 3 jaar gebeuren: (1) na het verstrijken van het belastbaar tijdperk waarin de vergoeding werd ontvangen voor de gedwongen meerwaarde of (2) vanaf de 1^e dag van het belastbaar tijdperk waarin de meerwaarde werd verwezenlijk bij vrijwillige verwezenlijking.

Bij vrijwillige verwezenlijking mogen de investeringen die vanaf de 1^{ste} dag van het bedoelde belastbaar tijdperk zijn gedaan in aanmerking worden genomen als herbelegging, zelfs al zijn deze investeringen gebeurd voor de verwezenlijking van de meerwaarde.

Afwijking: termijn van 5 jaar

Als de herbelegging in een gebouwd onroerend goed, vaartuig of vliegtuig gebeurt, bij vrijwillige verwezenlijking, is de herbeleggingstermijn 5 jaar. De vennootschap kan de termijn laten ingaan op de 1^e dag van het voorlaatste jaar voor de verwezenlijking van de meerwaarde.

Gevolgen van niet-wederbelegging

Als er niet wordt wederbelegd binnen de termijn, wordt de verwezenlijkte meerwaarde belast in het belastbaar tijdperk waarin de herbeleggingstermijn is verstreken. Er zijn dan nalatigheidsinteressen verschuldigd vanaf het aanslagjaar dat de vrijstelling werd verleend. Deze zijn niet verschuldigd indien de belastingplichtige bij het verstrijken geen belastbare grondslag heeft (door verliezen).

Vanaf aanslagjaar 2019 zijn er ook nalatigheidsinteressen verschuldigd als men de meerwaarde 'spontaan' belastbaar maakt (**ART. 190 4^{DE} LID WIB**). Antimisbruikbepaling (**ART. 271/1 WIB**): Als de belastbaarheid zich voordoet met een lager tarief dan in het belastbaar tijdperk waarin de verwezenlijking is gebeurd, geldt het tarief dat van toepassing was op het moment dat de vrijgestelde reserves werden aangelegd (en men dus koos voor gespreide taxatie).

Gespreide taxatie

Beginnel

De meerwaarde wordt gespreid belast volgens het ritme van de afschrijving van de wederbelegging.

Eenmalige inhaalbelasting

Voor de gebouwde onroerende goederen, vaartuigen of vliegtuigen waarop reeds afschrijvingen zijn aangenomen op het ogenblik van verwezenlijking van de meerwaarde, moet het gedeelte van de meerwaarde dat betrekking heeft op de reeds aangenomen afschrijvingen, volledig worden belast in het tijdperk waarin de meerwaarde werd verwezenlijkt. Wanneer de als herbelegging verworven activa niet langer wordt gebruikt voor beroepswerkzaamheden, wordt het nog niet belaste saldo van de meerwaarde in 1 keer belast.

Vrijgestelde meerwaarden

Niet-uitgedrukte, niet-verwezenlijkte meerwaarden (latente meerwaarden)

Niet-uitgedrukt betekent dat het niet in de boekhouding staat, niet-verwezenlijkt betekent dat er geen effectieve meerwaarde is gerealiseerd. Latente meerwaarden zijn in principe belastingvrij, ze zijn toch belastbaar als ze hun oorsprong vinden in een onderschatting van activa (verdoken reserve).

Uitgedrukte, niet-verwezenlijkte meerwaarden

Algemeen

Deze zijn vrijgesteld van belasting indien ze voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarden (**ART. 44 §1 WIB**). De meerwaarden op ongebouwde onroerende goederen in landbouw- en tuinbouw-ondernemingen kunnen niet vrijgesteld worden in de vennootschapsbelasting (**ART. 190 WIB**) en dan zijn er nog een paar uitzonderingen.

Herwaarderingsmeerwaarden

Herwaarderingsmeerwaarden (**ART. 57 KB/W.VENN**) uitgedrukt op materiële en financiële vaste activa behoren ook tot de uitgedrukte, niet-verwezenlijkte meerwaarden. Ze moet voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde.

Overboeking naar een belastbare reserve (ART. 57 §3 1° KB/W.VENN)

Fiscaal zijn de afschrijvingen op meerwaarde niet aftrekbaar. Hierom kan een deel (hetzelfde bedrag als de afschrijvingen) van de herwaarderingsmeerwaarden worden overgeboekt naar een belastbare reserve. Zo blijft de herwaardering fiscaaltechnisch neutraal.

Inlijving in het kapitaal (ART. 57 §3 2° KB/W.VENN)

Afboeking (ART. 57 §3 3° KB/W.VENN)

Bij een latere waardevermindering wordt de HWMW afgeboekt tot het nog niet afgeschreven gedeelte van de meerwaarde. Bij verdwijning van het actief moet de HWMW ook worden afgeboekt.

Terugneming van afschrijvingen

De gewone en buitengewone afschrijvingen om immateriële en materiële vaste activa mogen worden teruggenomen wanneer er een te snelle afschrijving is gebeurd. Bij gewone afschrijvingen is er geen verplichting tot terugneming, bij uitzonderlijke afschrijvingen wel. De terugnemingen zijn belastingvrij mits de onaantastbaarheidsvoorwaarde wordt gerespecteerd.

Verwezenlijkte meerwaarden op aandelen en delen

Toepassingsgebied

Meerwaarden op aandelen zijn volledig en onvoorwaardelijk vrijgesteld (**ART. 192 WIB**). Ze omvatten de positieve wisselkoersverschillen, na aftrek van de verkoopkosten. Hier is sprake van verwezenlijking als er vruchtgebruik gevestigd wordt op de betrokken aandelen.

Vrijstellingsvoorwaarden

Het is volledig afgestemd op de DBI-voorwaarden. Er moet worden voldaan aan de taxatie-, permanentie- en participatievoorwaarde (10% of €2 500 000) (**ART. 202 WIB**). Als de voorwaarden zijn voldaan, geldt de vrijstelling. Er is geen onaantastbaarheidsvoorwaarde. De vrijstelling gebeurt door het verhogen van de begintoestand van de reserves met de meerwaarde.

Taxatieregime

Kleine vennootschappen kunnen onder bepaalde omstandigheden van een verlaagd tarief genieten voor de eerste schijf van €100 000 van hun belastbare inkomsten.

	Taxatie en participatie voldaan	Taxatie of participatie niet voldaan
Aj. 2019 en 2020	25,50%	29,58%
Periode < 1 jaar	20,40% voor grondslag ≤ €100 000 (kmo)	20,40% voor grondslag ≤ €100 000 (kmo)
Periode ≥ 1 jaar	Vrijstelling	
Aj. 2021	25%	25%
Periode < 1 jaar	20% voor grondslag ≤ €100 000 (kmo)	20% voor grondslag ≤ €100 000 (kmo)
Periode ≥ 1 jaar	Vrijstelling	

Meerwaarden op bedrijfsvoertuigen

De verwezenlijkte meerwaarde op bedrijfsvoertuigen komen slechts in aanmerking voor bepaalde verhoudingen (**ART. 198BIS 2° WIB**). De onaantastbaarheidsvoorwaarde moet niet worden nageleefd.

Liquidatiereserve

Kleine vennootschappen kunnen hun winst na belasting volledig of gedeeltelijk toewijzen aan een liquidatiereserve (**ART. 184QUATER 1STE LID WIB**). Ze moeten bij het aanleggen van de reserve een afzonderlijke vennootschapsbelasting van 10% betalen (**ART. 219QUATER 1STE LID WIB**). Deze is niet aftrekbaar, niet verrekenbaar en niet terugbetaalbaar. *Onaantastbaarheidsvoorwaarde*: de liquidatiereserve moet op een afzonderlijke rekening worden geboekt. De verplichte aanleg van wettelijke reserve heeft voorrang. De liquidatiereserve kan worden aangelegd ook al zijn er overdraagbare verliezen. *Permanentievoorwaarde op basis van FIFO-regel*: als er binnen de 5 jaar uitgekeerd wordt is er 20% roerende voorheffing verschuldigd. Uitkeringen na 5 jaar hebben een roerende voorheffing van 5% (**ART. 269 §1 8° WIB**). Als de liquidatiereserve als liquidatiebonus wordt uitgekeerd is er geen roerende voorheffing verschuldigd (**ART. 21 11° WIB**).

Verdoken reserves

Begrip

Ze ontstaan uit fiscale (over-) onderwaarderingen van activa (passiva) door fiscaal niet aanvaarde waarderingmethode of frauduleuze praktijken (**ART. 24 1STE LID 4° WIB**). (1) Onderschatting van vast actief, voorraden of vorderingen. (2) Overschatting van schulden en voorzieningen.

Latente meerwaarde die het gevolg zijn van versnelde afschrijvingen, door fiscale redenen, zijn geen verdoken reserves en dus ook niet belastbaar. Als de verdoken reserves niet in het vermogen van de vennootschap worden teruggevonden, spreekt men van verdoken meerwinsten. Deze worden onderworpen aan de bijzondere aanslag op geheime commissielonen (**ART. 219 1STE LID WIB**).

Tijdstip van belastbaarheid

Als de Administratie bij de controle, (over-)onderwaarderingen van activa (passiva) ontdekt worden ze aangemerkt als winst van het belastbaar tijdperk waarin ze zijn ontstaan en niet het belastbaar tijdperk waarin ze zijn gevonden. Tenzij de vennootschap bewijst dat er rekening mee werd gehouden bij het berekenen van het fiscaal resultaat van de vorige tijdperken (**ART. 361 WIB**).

Activa verkregen onder bezwarende titel

Het boekhoudrecht geldt, tenzij het fiscaal recht uitdrukkelijk afwijkingen voorziet. Er is dus geen sprake van een belastbare (over-)onderschatting van activa (passiva) als de waarderingsvoorschriften van het KB/W.Venn worden gehanteerd.

Activa verkregen om niet

De activa verkregen om niet moet tegen de historische kostprijs (aanschaffingswaarden) worden gewaardeerd en niet tegen de werkelijke waarde.

Aftrekbare beroepskosten

Voorwaarden van aftrekbaarheid

Een vennootschap mag beroepskosten af trekken van haar bruto opbrengsten, want ze wordt enkel belast op haar nettowinst. Deze beroepskosten moeten aan voorwaarden (**ART. 49 WIB**) voldoen.

Voldoen ze niet aan de voorwaarden worden ze gekwalificeerd als niet-aftrekbare kosten, die als verworpen uitgaven in het fiscaal resultaat worden opgenomen.

De kost moet tijdens het belastbaar tijdperk zijn gedaan of gedragen

De kost is gedaan tijdens het belastbaar tijdperk (**ART. 49 2^{DE} LID WIB**) als ze werkelijk betaald of gedragen wordt. Of als ze het karakter van een zekere en vaststaande schuld/verlies heeft.

Tijdstip van aftrekbaarheid

Boekhoudrechtelijke principes

Het 'matching' principe is ook fiscaal van toepassing (**ART. 195/1 WIB**). Men moet de schuld boeken wanneer ze een zeker en vaststaand karakter heeft, ze is dan ook aftrekbaar als beroepskost.

De betaling van kosten

Boekt men de schuld pas op het tijdstip waarop ze wordt betaald, kan men verwijzen naar **ART. 49 2^{DE} LID WIB** die zegt dat de beroepskost aftrekbaar is in het jaar waarin ze wordt betaald (niet meer geldig).

Over te dragen kosten

Vooruitbetaalde kosten die gedeeltelijk betrekking hebben op volgend boekjaar, moet voor dat gedeelte worden doorgeschoven via een overlopende rekening (**ART. 33 2^{DE} LID KB/W.VENN**).

Toe te rekenen kosten

Kosten die verbonden zijn aan dit boekjaar maar die pas in het volgend boekjaar verschuldigd zijn, moeten via een overlopende rekening al gedeeltelijk worden opgenomen (**ART. 33 2^{DE} LID KB/W.VENN**). Fiscaal is dit echter niet geldig, hierop is het matching principe dus niet van toepassing.

Onderscheid tussen een kost en een investering

Het onderscheid is een feitenkwestie en wordt dus geval per geval bekeken.

De kost moet zijn gedaan of gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden

Beroepsmatig karakter

De kosten moeten verband houden met de beroepsactiviteit.

Opportuniteit

De kost moet niet per se een resultaat opleveren bv. markt onderzoek waar men uiteindelijk toch niet mee verder gaat. De opportuniteit of doeltreffendheid moet dus niet worden onderzocht.

Onredelijkheid

Overdreven kosten worden verworpen (**ART. 53 10^O WIB**), redelijke kosten worden wel afgetrokken.

Realiteit

De werkelijkheid/realiteit van de gemaakt kosten wordt nagetrokken. Kosten zonder reële tegenprestatie kunnen worden verworpen en worden dus belast.

De echtheid en de omvang van de kost moeten worden bewezen

Bewijsmiddelen

De vennootschap moet de echtheid, het verband met de beroepsactiviteit en het bedrag van de beroepskosten bewijzen. Als er geen bewijsstukken zijn, mogen de echtheid en het bedrag aangetoond worden met alle bewijsmiddelen van het gemeen recht met uitzondering van de eed.

Individueel akkoord

Als de echtheid is bewezen, maar het bedrag niet verantwoord kan worden, dan kan men een akkoord sluiten met de Administratie voor een vast bedrag of percentage (**ART. 50 §1 WIB**).

Redelijk bedrag

Als er geen individueel akkoord wordt bereikt dan stelt de Administratie de aftrekbare kost vast op een redelijk bedrag (**ART. 50 §1 WIB**).

Kosten met betrekking tot onroerende goederen

Huur en huurlasten (ART. 52 1° WIB)

Aftrek

De huurprijs en de huurlast van onroerende goederen die (gedeeltelijk) worden gebruikt voor het uitoefenen van de beroepsactiviteit zijn (gedeeltelijk) aftrekbare beroepskosten.

De betaalde huurwaarborg is geen beroepskost maar een activa.

Doorwerking naar de personenbelasting

Verhuring door een mandataris

Ook wanneer de vennootschap het onroerend goed huurt van 1 van haar bestuurders blijft de huur een aftrekbare beroepskost. Voor de verhuurder (natuurlijke persoon) is de netto huurprijs een onroerend inkomen en moet men daar personenbelasting op betalen.

Is de verhuurder een mandataris (ART. 32 2^{DE} LID 3° WIB) (bedrijfsleider 1^{ste} categorie), dan kan een gedeelte van de ontvangen huur als een beroepsinkomen worden beschouwd.

Kosten van onderhoud, verwarming, verlichting e.d.

De kosten van het gebruik van het onroerend goed zijn aftrekbare beroepskosten.

Onroerende voorheffing

De onroerende voorheffing die de vennootschap als eigenaar betaalt zijn aftrekbare beroepskosten.

Erfpacht- en opstalvergoedingen en gelijkaardige lasten

Vergoedingen die de vennootschap betaalt om zijn recht van erfpacht/opstal uit te voeren zijn aftrekbare beroepskosten.

Blote eigendom en vruchtgebruik

Kosten bij het verwerven van vruchtgebruik van een onroerend goed zijn aftrekbare beroepskosten.

Interesten van leningen

Aftrekbare interesten (ART. 52 2° WIB)

Intresten betaald aan Belgische financiële instellingen (ART. 56 §1-§2 WIB) en intresten op obligatierekeningen die de vennootschap zelf heeft uitgegeven, zijn aftrekbaar zonder beperkingen. Voor intresten betaald aan andere personen dan financiële instellingen, zijn er wel beperkingen.

Beperking inzake de aftrekbaarheid van interesten (ART. 55 WIB)

Intresten van leningen die niet zijn aangegaan bij Belgische financiële instellingen zijn slechts aftrekbaar in de mate dat het tarief niet hoger is dan de marktrente.

Marktrente

De marktrente wordt bepaald door (1) de aard van het krediet, (2) het bedrag en de looptijd van het krediet en (3) het risico van de verrichting.

Bewijslast

De vennootschap moet aantonen dat de betaalde intrest niet hoger is dan de marktrente.

Volledige aftrek

De beperking is niet van toepassing op (1) openbaar uitgegeven obligaties en soortgelijke effecten (ART. 56 §2 1° WIB) en (2) intresten betaald aan financiële instellingen (ART. 56 §2 2° WIB)

Herkwalificatie van interesten van rentegevende voorschotten tot dividenden

Draagwijdte

Intresten van rentegevende voorschotten zijn slecht binnen bepaalde grenzen als beroepskost aftrekbaar. Het gedeelte dat de grenzen overschrijdt wordt als dividend aangemerkt en dus belast.

Begrip 'voorschotten'

Een voorschot (ART. 18 7^{DE} LID WIB) is een geldlening verstrekt door een natuurlijke persoon aan een vennootschap waarvan hij aandelen bezit (bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of soortgelijke).

Grenzen

Intresten van voorschotten zijn slechts aftrekbaar (**ART. 18 1^{STE} LID 4° WIB**) zolang (1) de intrestvoet < de marktrente en (2) totaal voorschotten < de belaste reserves begin termijn + het gestort kapitaal einde termijn. Voldoet men aan 1 of beide van de voorwaarden niet, dan wordt het voorschot geherkwalificeerd als dividend en wordt het belastbaar.

Hervorming vennootschapsbelasting (AJ 2021)

De term voorschot zal vervangen worden door vordering, wat een ruimer begrip is. Er komt ook een specifieke richtlijn om de marktrente te bepalen, namelijk de MFI-rente. Dit is de variabele rentevoet voor leningen tot max. €1 000 000 en die max. 1 jaar duren, deze wordt nog verhoogd met 2,5%.

Interesten betaald aan buitenlandse personen

Toepassing

Intresten betaald aan buitenlandse personen, ondernemingen of vaste inrichtingen die onderworpen zijn aan een gunstiger tarief of die helemaal niet onderworpen zijn aan de inkomstenbelasting. Deze zijn pas aftrekbaar indien men kan bewijzen dat de intresten verband houden met werkelijke en oprechte verrichtingen die de grenzen niet overschrijden. Kan men dit niet bewijzen worden de kosten volledig verworpen en dus belast (**ART. 54 WIB**).

Bewijslast

Als de vennootschap heeft bewezen dat de interesten voldoen aan de voorwaarden (**ART. 49 WIB**) dan is het aan de Administratie om te bewijzen dat het toch om intresten gaat die betaald zijn aan een belastingparadijs (**ART. 73^{4QUATER} KB/WIB**). Een belastingplichtige die twijfelt kan een ruling aanvragen.

Interesten die een abnormaal en goedgunstig voordeel zijn

ART. 54 WIB heeft voorrang op **ART. 26 WIB**.

Niet-aftrekbare interesten

Intresten die betaald worden aan ‘verdachte’ kredietverstrekkers bij onderkapitalisatie (**ART. 198 §1 11° WIB**) zijn niet aftrekbaar als *het totaal van de lening > 5*(het gestort kapitaal einde termijn + belaste reserves begin termijn)*. Dit is dus bij intresten betaald aan belastingparadijzen of groepsvennootschappen en onverminderd **ART. 54 WIB** en **ART. 55 WIB**.

Vanaf aanslagjaar 2020 (omzetting ATAD richtlijn)

Er wordt een intrestbeperking gezet op het financieringskosten surplus ($FKS = \text{intrestkosten} - \text{intrestopbrengsten}$) van (1) buitenlandse intra groepsleningen en (2) intresten aan derde. FKS is aftrekbaar zolang het (1) de €3 000 000 of (2) 30% van het EBITDA, niet overschrijdt.

De veranderingen: (1) het is nu enkel op buitenlandse intra groepsleningen is en niet alle intra groepsleningen, (2) er komt ook een beperking bij banken (intresten aan derde).

De huidige thin-cap regel (**ART. 198 §1 11° WIB**) blijft wel van toepassing voor (1) intresten aan belastingparadijzen en (2) intresten van leningen afgesloten voor 17/07/2016.

Commissies, erelonen en vergoedingen aan niet-personeelsleden

Beginsel

Alle lasten, renten en soortgelijke uitkeringen die worden betaald aan personen die niet tot het personeel van de onderneming behoren, dus derden, zijn aftrekbare beroepskosten (**ART. 52 2° WIB**).

Voorwaarden van aftrekbaarheid

Toepassingsgebied

Men moet de kosten verantwoorden door individuele fiches (281.50) en een samenvattende opgave (325.50). Deze moeten worden opgemaakt indien de vergoedingen worden toegekend aan natuurlijke of rechtspersonen voor wie de uitgekeerde sommen beroepsinkomsten zijn (**ART. 57 1° WIB**). Dit geldt ook voor de toegekende voordelen alle aard aan derden, aangezien deze voor de werkelijke waarde bij de verkrijger worden belast (**ART. 36 1^{STE} LID WIB**). Bij het niet indienen van de fiches, is er een bijzondere aanslag geheime commissielonen (**ART. 219 WIB**).

Afwijkingen

De verplichting van de individuele fiches en samenvattende opgave geldt niet altijd (**ART. 57 WIB**). In volgende gevallen moet het niet:

- Vergoedingen aan sommige vzw's, aangezien ze geacht worden geen beroepsinkomst te zijn.
- Vergoedingen die bij de verkrijger als een divers inkomen worden belast.
- Vergoedingen die bij de verkrijger geen belastbare inkomsten vertegenwoordigen.
- Als de verkrijger van de commissies... onderworpen is aan de boekhoudwetgeving en hij een factuur uitreikt voor de geleverde prestaties.
- Als de vergoedingen worden toegekend aan een niet-inwoner die vermeld staat op de fiches.
- Bedragen en voordelen waarvan het totaalbedrag per jaar per verkrijger onder de €125 blijft.
- Handelsrestorno's die worden verrekend op de factuur en dus in de boekhouding staan.

Royalty's commissies en andere vergoedingen betaald aan buitenlandse personen

Vergoedingen die een vennootschap betaalt aan een in het buitenland gevestigde natuurlijke persoon, rechtspersoon of buitenlandse inrichting, die een gunstiger belastingregime hebben, zijn pas aftrekbaar als het bewijs wordt geleverd dat de betalingen beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen die de normale grenzen niet overschrijden (**ART. 54 WIB**).

Op royalty's betaald aan verbonden EU ondernemingen is de 'Interest- en Royalty' richtlijn van toepassing, deze wilt economische dubbele belasting vermijden door bronstaatheffing af te schaffen.

Bezoldigingen van het personeel

Aftrekbare bezoldigingen

Opsomming

De lonen en salarissen van de personeelsleden in dienst van de vennootschap en de ermee verband houdende lasten, zijn aftrekbare beroepskosten (**ART. 52 3° WIB**). Voorbeelden zijn: de wedden, de lonen, de voordelen alle aard, het vakantiegeld, de kosten eigen aan de werknemer en werkgever...

Kosten eigen aan de werkgever

De vergoedingen toegekend aan de leden van het personeel als terugbetaling van kosten eigen aan de werkgever (bv. verplaatsingskosten werk-werk verkeer), zijn voor de werknemer geen belastbare inkomsten. Dit voor zover de vergoeding met het bedrag van de gemaakte kosten overeenstemt of als de vergoeding berekend is op grond van ernstige en met elkaar overeenstemmende normen. Kleine uitgaven eigen aan de werkgever zijn vaak gedekt door een forfaitaire vergoeding.

Deze vaste vergoedingen zijn slecht aftrekbaar als beroepskost wanneer ze worden opgenomen in de individuele fiches en samenvattende opgave (**ART. 57 3° WIB**).

Voorziening voor vakantiegeld

De voorziening voor vakantiegeld dat in het volgende jaar zal moeten worden betaald is een vaststaande schuld en bij haar boeking onmiddellijk fiscaal aftrekbaar, mits de vaste grenzen worden gerespecteerd. Grenzen: (1) bedienden: 10,20% van de bruto bezoldigingen en (2) arbeiders en leerjongens: 10,27% op $\frac{108}{100}$ van de brutolonen inclusief vakantiegeld, eindejaarspremies....

Sociale voordelen

Omschrijving

	Werkgever	Werknemer
Voordelen alle aard	Aftrekbaar	Belastbaar
Sociaal voordeel	Niet aftrekbaar	Vrijgesteld

Sociale voordelen zijn voordelen die om sociale redenen door de vennootschap aan haar personeel worden toegekend. Sociale voordelen zijn voor de werknemers vrijgesteld van personenbelasting als het gaat om (**ART. 38 §1 1^{STE} LID 11° WIB**) (1) collectieve voordelen, (2) individualiseerbare voordelen die geen prestatievergoeding zijn en (3) geringe voordelen of gelegenheidsgeschenken die geen verband hebben met de beroepswerkzaamheid.

Aftrekbaarheid

Principe

De sociale voordelen die men aan haar personeel toekent zijn niet aftrekbaar (**ART. 53 14° WIB**).

Administratieve afwijkingen

Sommige sociale voordelen zijn echter toch aftrekbaar als beroepskost:

- Gezelschapsreizen van max. 1 dag.
- Organisatiekosten en geringe geschenken (max. €35) voor sinterklaas-, kers- of nieuwjaarsfeest.
- Terbeschikkingstelling van accommodatie voor sport, cultuur of vrijetijdsbesteding.
- Huwelijkspremies tot €200.
- Gratis fruit tijdens de werkuren bv. fruitschaal in de kantine.
- Bedeling van soep, koffie, thee, bier of frisdrank tijdens de werkuren.
- Voordelen verbonden aan een verplichte deelneming aan een economaat, kledingfonds of een medische/farmaceutische dienst.
- Specifieke beroepsopleiding van personeelsleden bv. bijscholing.

Maaltijdcheques

Als de toekenning van maaltijdcheques kwalificeert als een sociaal voordeel, is de tussenkomst van de werkgever voor maaltijdcheques aftrekbaar tot €2 per maaltijdcheque (**ART. 53 14° WIB**).

Verantwoording van de bezoldigingen

De bezoldigingen, inclusief andere vergoedingen, moeten worden verantwoord door individuele fiches (281.10) en een samenvattende opgaven (325.10) (**ART. 57 2° WIB & ART. 32 KB/WIB**). Onder andere vergoedingen wordt verstaan: de voordelen alle aard en de forfaitaire vergoedingen die worden toegekend als kosten eigen aan de werkgever. Als de werkgever de individuele fiches en samenvattende opgaven niet opmaakt, dan kan de aanslag geheime commissielonen pas worden toegepast als de genietter van de inkomsten niet geïdentificeerd wordt.

Sociale lasten en werkgeversbijdragen voor aanvullende verzekering van werknemers

Sociale lasten (**ART. 52 3° A WIB**)

De sociale lasten die verband houden met de bezoldigingen van personeelsleden van de vennootschap zijn aftrekbare beroepskosten. Het gaat om de volgende kosten:

- De sociale lasten die de werkgever volgens de wet verschuldigd is bv. de RSZ-werkgeversbijdrage.
- De bijdrage voor sociale verzekering of voorzorg die de werkgever betaalt voor zijn personeel.

Bezoldigingen en pensioenen aan bedrijfsleiders, bestuurders en werkende vennoten

Het begrip bedrijfsleider

Dit zijn zowel de mandatarissen (**ART. 32 1^{STE} LID 1° WIB**) als de zelfstandige personen met een leidende functie in de onderneming (**ART. 32 1^{STE} LID 2° WIB**). Voor de 2^{de} categorie geldt er dat als er een arbeidsovereenkomst is, hun bezoldigingen als bezoldigingen van werknemers worden gezien.

Aftrekbaarheid van de bezoldigingen

Beginsel

Het volledige bedrag aan bezoldigingen wordt als aftrekbare beroepskost aangemerkt (**ART. 195 §1 WIB**). Het volledige bedrag bevat de eigenlijke bezoldigingen, de als bezoldiging geherkwalificeerd huur en de voordelen alle aard.

De eindejaarspremies, vakantiegeld en andere vergoedingen zijn aftrekbare bezoldigingen wanneer ze worden betaald onder gelijke omstandigheden als bezoldigingen aan werknemers.

Het attractiebeginsel

Alle vergoedingen die een bestuurder van zijn vennootschap ontvangt worden als bestuurdersbezoldiging in de personenbelasting belast. Dit heeft geen gevolgen voor de uitkerende vennootschap.

Sociale voordelen

Bedrijfsleiders met een statuut van zelfstandige kunnen een vrijstelling van belasting genieten voor maaltijdcheques voor zover de voorwaarden vervuld zijn. Als de toekenning van maaltijdcheques kwalificeert als sociaal voordeel, is de tussenkomst van de werkgever aftrekbaar tot €2 per cheque.

Formele voorwaarden

De bezoldigingen zijn pas aftrekbaar (**ART. 57 2° WIB**) als men de bezoldigingen verantwoordt in een individueel fiche (281.20) en in een samenvattende opgave (325.20). Bij niet naleving kan er een aanvullende aanslag geheime commissielonen worden geheven (**ART. 219 WIB**).

Afschrijvingen

Definitie

Fiscaal (**ART. 52 6° WIB**) worden afschrijvingen op oprichtingskosten, materiële en immateriële vaste activa met beperkte levensduur, als aftrekbare beroepskosten gezien naarmate ze gegrond zijn op de aanschaffings- of beleggingswaarde en voor zover ze noodzakelijk zijn en samengaan met een waardevermindering gedurende het belastbaar tijdperk (**ART. 61 1^{STE} LID WIB**).

Afschrijfbaar bestanddelen

De afschrijvingen die betrekking hebben op de oprichtingskosten, de IVA en de MVA waarvan de gebruiksduur beperkt is, worden als aftrekbare beroepskosten aangemerkt (**ART. 52 6° WIB**).

Afschrijfbaar grondslag

Aanschaffingswaarde

Omschrijving

De afschrijvingen worden berekend op de aanschaffings- of beleggingswaarde van de afschrijfbaar bestanddelen. De afschrijving moet per individueel activabestanddeel worden bepaald.

Verwerving van een gebouwd onroerend goed

Wanneer de aankoopakte van een gebouwd onroerend goed geen afzonderlijke waarde vermeldt voor de grond, wordt deze vastgesteld in overleg tussen de Administratie en de belastingplichtige. Er komt een schatting waarbij zowel de waarde van de grond als van de gebouwen wordt gewaardeerd.

De aanschaffingswaarde van vaste activa bevat naast de eigenlijke aankoopprijs ook bijkomende kosten (**ART. 36 KB/W.VENN**). Voor materiële vaste activa met beperkte levensduur moeten er stelselmatig afschrijvingen worden geboekt (**ART. 48 KB/W.VENN**). Voor materiële vaste activa met onbeperkte levensduur moeten er waardeverminderingen worden toegepast.

Leasing of soortgelijke overeenkomsten

De gebruiksrechten betreffende materiële vaste activa worden onder de afschrijfbaar activa opgenomen als de onderneming over die rechten beschikt door een financiële leasingovereenkomst. Bij financiële leasing vormen de periodieke stortingen samen met de koopoptie, het door de leasinggever geïnvesteerde kapitaal. Voor de gebruiksrechten op roerende goederen wordt de koopoptie enkel in aanmerking genomen als ze maximaal 15% van het kapitaal vertegenwoordigd dat de leasinggever in het goed heeft geïnvesteerd.

Geherwaardeerde activa

Ondernemingen mogen hun materiële en financiële vaste activa herwaarderen als ze een duurzame en vaststaande meerwaarde vertonen. Op deze geherwaardeerde waarde moet er weer worden afgeschreven. Deze afschrijvingen worden fiscaal niet aanvaard, aangezien afschrijvingen fiscaal alleen aanvaard worden als ze betrekking hebben op de oorspronkelijke aanschaffings- of beleggingswaarde.

Afschrijvingsritme

Lineaire methode

Elk jaar wordt hetzelfde bedrag afgeschreven. Dit is een vast percentage op de aanschaffingswaarde.

GEBRUIKELIJKE AFSCHRIJVINGSPERCENTAGES

Het afschrijvingspercentage wordt in onderling overleg met de Administratie vastgelegd, men krijgt een individueel akkoord (**ART. 50 §1 WIB**).

Oprichtingskosten

Oprichtingskosten worden lineair afgeschreven of in een keer voor het volle bedrag (**ART. 62 WIB**). Boekhoudrechtelijk mogen ze bij een lineaire afschrijving over max. 5 jaar worden afgeschreven.

Immateriële vaste activa

Immateriële vaste activa moeten lineair over min. 5 jaar worden afgeschreven. Bij investeringen in O&O moet er over min. 3 jaar worden afgeschreven en bij investeringen in audiovisuele werken is er geen minimum waardoor de gebruiksduur bepalend is voor de afschrijvingen (**ART. 63 WIB**). Boekhoudrechtelijk moeten ze over max. 5 jaar worden afgeschreven.

Clïenteel

Waardeverminderingen van een van derde verworven clïenteel of handelsfonds worden aanvaard. Afschrijvingen over een termijn van 10 à 12 jaar worden als redelijk beschouwd.

Octrooien en merken

De waardevermindering moet jaarlijks geëvalueerd worden in functie van de evolutie van de opbrengstwaarde van de betrokken octrooien of merken.

Groenestroom- en warmtekrachtcertificaten

Hiervoor gelden er bijzondere afschrijvingstermijnen.

Materiële vaste activa

Gebouwen

- 3%: Kantoorgebouwen, handelsgebouwen en gebouwen voor vrij beroep.
- 5%: Nijverheidsgebouwen en gebouwen van een autohandelaar of uitbater van een garage.

Schepen en boten

20% voor het jaar van ingebruikname, 15% voor de 2 volgende jaren en 10% voor de jaren daarna.

Materieel en outillering

- 10%: Machines, toestellen, motoren, installaties, (winkel)uitrusting, bureelmaterieel en meubilair.
- 20%: Rollend materieel.
- 20%-33%: Informatica apparatuur

Klein materieel

Meestal wordt een gebruiksduur van 3 jaar (33%) genomen, het mag ook ineens worden afgeschreven. Er moet steeds een bepaalde hoeveelheid in de onderneming aanwezig zijn, het materieel moet regelmatig worden vernieuwd en de aanschaffingswaarde is verwaarloosbaar t.o.v. het balanstotaal.

Beperkingen inzake personenwagens

De afschrijvingen met betrekking tot het gebruik van personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen, zijn aftrekbaar voor een percentage in functie van de CO₂ uitstoot en het brandstoftype. De bijkomende aanschaffingskosten moeten worden afgeschreven tegen hetzelfde ritme als de aanschaffings- of beleggingswaarde van de voertuigen zelf (**ART. 65 WIB**).

Degressieve methode

ACTIVA VERKREGEN OF TOT STAND GEBRACHT VOOR 01/01/2020

Dit is op basis van een constant percentage op de netto boekwaarde van het actief. Het percentage mag max. het dubbele zijn van het lineaire percentage. Wanneer het afschrijvingsbedrag lager zou zijn dan het lineaire afschrijvingsbedrag moet men terugschakelen op het lineaire afschrijvingssysteem.

Degressief afschrijfbaar activa

Alle afschrijfbaar vaste activa komen in aanmerking, behalve deze die uitdrukkelijk worden uitgesloten.

- Personenauto, auto voor dubbel gebruik, minibus en lichte vrachtauto (**ART. 43 1° KB/WIB**).
- Vaste activa waarvan het gebruik aan derden is afgestaan (**ART. 43 2° KB/WIB**).
- Immateriële vaste activa behalve investeringen in audiovisuele werken (**ART. 63 WIB**).

Afschrijfbaar grondslag

De boekwaarde is de afschrijfbaar grondslag en niet de aanschaffingswaarde.

Afschrijvingsritme

Het afschrijvingspercentage mag niet meer zijn dan het dubbele van het lineaire percentage (**ART. 36 1° KB/WIB**). De degressieve afschrijvingsannuïteit mag ook niet meer bedragen dan 40% van de aanschaffingswaarde (**ART. 64 3^{DE} LID WIB**).

Formele voorwaarden

Men moet de keuze aan de Administratie melden binnen de aangiftetermijn. De keuze is onherroepelijk (**ART. 42 KB/WIB**) en geldt ook voor de activa die de belastingplichtige later zal verkrijgen en die van dezelfde aard zijn en tegen hetzelfde degressieve percentage afschrijfbaar zijn. Tenzij men voor de toekomstige activa opnieuw kiest voor een lineaire afschrijving.

ACTIVA VERKREGEN OF TOT STAND GEBRACHT VANAF 01/01/2020

Degressief afschrijven wordt fiscaal niet meer aanvaard.

Stelsel van de dubbele lineaire afschrijving

Door bijzondere wetten in het teken van economische heropbloei en expansie kan men de toelating krijgen om voor bepaald materieel, gereedschap en nijverheidsgebouwen een afschrijving toe te passen die het dubbele is van de lineaire afschrijvingsannuïteit gedurende max. 3 jaar (**ART. 64BIS WIB**).

Bijzondere gevallen

Afschrijving van de bijkomende aanschaffingskosten en onrechtstreekse productiekosten

Algemeen

De bijkomende kosten mogen versneld worden afgeschreven (**ART. 62 WIB**):

- Ineens tijdens het jaar waarin de kosten worden gedaan.
- Met vaste annuïteiten, door de belastingplichtige naar vrije keuze bepaald (enkel KMO's).
- Afschrijven op dezelfde wijze als de hoofdsom.

Uitsluitingen

Deze mogelijkheid geldt niet voor de bijkomende aanschaffingskosten bij personenwagens, wagens voor dubbel gebruik en minibussen (**ART. 65 WIB**) en ook niet bij lichte vrachtwagens die niet beantwoorden aan de definitie.

Beperkingen

ACTIVA VERKREGEN OF TOT STAND GEBRACHT VOOR 01/01/2020

De mogelijkheid om de bijkomende kosten naar wens af te schrijven geldt enkel voor kleine vennootschappen. Ze moeten aan de criteria voldoen in het aanslagjaar waaraan het belastbaar tijdperk is verbonden waarin het actief werd aangeschaft (**ART. 196 §2 WIB**).

ACTIVA VERKREGEN OF TOT STAND GEBRACHT VANAF 01/01/2020

Kleine vennootschappen mogen nog steeds kiezen om de bijkomende kosten ineens of over meerdere jaren af te schrijven. Ingeval er voor meerdere jaren wordt gekozen, dienen de kosten echter wel op dezelfde wijze te worden afgeschreven als de hoofdsom van de betreffende activa.

Oprichtingskosten en kosten van eerste inrichting

Deze kunnen ook ofwel (1) ineens ofwel (2) via vaste annuïteiten worden afgeschreven (**ART. 62 WIB**).

Buiten gebruik gestelde activa

Er mogen aanvullende afschrijvingen geboekt worden, wel rekening houdend met de waarschijnlijke realisatiewaarde van de buiten gebruik gestelde, niet vervreemde materiële activa (**ART. 65 KB/W.VENN**).

Uitzonderlijke afschrijvingen

Men mag van de aanvankelijk vastgestelde afschrijvingspercentages afwijken wanneer het actief een bijzondere waardevermindering ondergaat wegens technische technologische of economische omstandigheden. Men moet de duurzame ontwaarding weliswaar bewijzen.

Afschrijvingsmodaliteiten

Aanvang van de afschrijving

ACTIVA VERKREGEN OF TOT STAND GEBRACHT VOOR 01/01/2020

Een afschrijving op een actiefbestdeel mag voor het volledige bedrag onder de beroepskosten worden genomen in het jaar dat ze wordt verkregen ongeacht de datum van verwerving, bij KMO's. Nog niet verkregen immateriële en materiële vaste activa die het voorwerp zijn van een overeenkomst mogen worden beschouwd als verkregen tijdens het tijdperk waarin er vooruitbetalingen zijn gedaan. Voor niet KMO vennootschappen geldt een verplichte proratering van de eerste jaarafschrijving. Deze proratering gebeurt per dag en is van toepassing op alle afschrijfbaar materiële en immateriële vaste activa ongeacht de toegepaste afschrijvingsmethode.

ACTIVA VERKREGEN OF TOT STAND GEBRACHT VANAF 01/01/2020

Kleine vennootschappen moeten voortaan ook prorateren voor het eerste jaar van afschrijving.

Duur van het boekjaar

De afschrijving moet samengaan met een waardevermindering die zich werkelijk voordeed gedurende het belastbaar tijdperk. Wanneer het boekjaar korter of langer is dan 1 jaar, moet de afschrijving verlaagd of verhoogd worden in functie van de duur van het boekjaar.

Einde van de afschrijving

De afschrijving houdt op wanneer het totaalbedrag van de geboekte en fiscaal aangenomen afschrijvingen gelijk is aan de afschrijvingsgrondslag. Er worden geen afschrijvingen aanvaard in het jaar dat het actiefbestdeel de onderneming verlaat.

Afschrijvingsexcedenten

Overdreven afschrijvingen worden voor het gedeelte dat ze uitstijgen boven het fiscaal aanvaarde extracomptabel opgenomen als verdoken reserve.

Verhoogde aftrek voor bepaalde kosten

VOOR AANSLAGJAAR 2021

Kosten van gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden

Deze kosten, voor woon-werk verkeer, zijn fiscaal aftrekbaar voor 120% in de mate dat ze betrekking hebben op minibussen, autobussen en autocars of op het bezoldigd vervoer van dergelijke personen met zo'n voertuigen (**ART. 64TER 1^{STE} LID 1° WIB**). Als de kosten bestaan uit afschrijvingen op investeringen in zo'n voertuigen aangewend voor gemeenschappelijk vervoer (**ART. 64TER 3^{DE} LID WIB**) worden deze afschrijvingen verhoogd met 20% (**ART. 198BIS 3^{DE} LID WIB**).

Kosten van beveiliging

Kosten gedaan voor de verbetering van de eigen beveiliging zijn aftrekbaar tot 120%. Het gaat over (1) abonnementskosten voor de aansluiting op een vergunde alarmcentrale, (2) de kosten van een vergunde bewakingsonderneming en (3) de kosten om gezamenlijk een beroep te doen op een vergunde bewakingsonderneming.

Deze verhoogde aftrek geldt enkel voor binnenlandse kleine vennootschappen (**ART. 185QUATER WIB**).

Kosten met betrekking tot fietsen

De kosten gedaan om het gebruik van de fiets door personeelsleden aan te moedigen zijn voor 120% aftrekbaar. Het gaat zowel over fietsenstallingen, douches, kleedruimte...

De verhoogde aftrek is in alle gevallen onderworpen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarden.

VANAF AANSLAGJAAR 2021

Kosten van gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden, kosten van beveiliging en kosten met betrekking tot fietsen zijn nog slechts aftrekbaar tot 100%.

De niet-aftrekbare beroepskosten

Deze worden als verworpen uitgaven in het fiscaal resultaat opgenomen.

Niet-aftrekbare belastingen (ART. 198 1^{STE} LID 1°-3° WIB) en gewestelijke belastingen, heffingen en retributies (ART. 198 1^{STE} LID 5° WIB)

Principe

Volgende kosten worden niet als beroepskosten aangemerkt (ART. 198 §1 WIB):

- Vennootschapsbelasting.
- Voorafbetalingen en voorheffingen op de vennootschapsbelasting.
- Aanvullende crisisbijdrage op de vennootschapsbelasting.
- Roerende voorheffing die de uitkerende vennootschap heeft gedragen t.v.v. van de genierter.
- Jaarlijkse taks op de winstdeelneming voor werknemersparticipatie.
- Gewestelijke belastingen, heffingen en retributies.
- Bijzondere taks op kasbons in het bezit van financiële tussenpersonen.
- Afzonderlijke heffingen op de bijzondere liquidatiereserve.

Aftrekbare belastingen en voorheffingen

Als de wet het uitdrukkelijk stelt is een belasting pas een niet-aftrekbare beroepskost. De volgende belastingen zijn dus WEL aftrekbare beroepskosten:

- Belasting op spelen en weddenschappen.
- Belasting op automatische ontspanningstoestellen.
- Onroerende voorheffing.
- Registratierecht op de overdrachten ten bezwarende titel van onroerende goederen in België.
- Registratierecht op de vestiging van een hypotheek op een (on)roerend goed in België.
- Verkeersbelasting op autovoertuigen en belasting op de inverkeerstelling.
- Kilometerheffing.
- Provinciale en gemeentelijke heffingen en retributies.
- BTW op aankopen die door de btw-wetgeving niet kan worden teruggevorderd.
- Accijnzen en douanerechten.
- Buitenlandse belastingen.
- Afzonderlijke aanslag op meerwinsten en op geheime commissielonen.
- Afzonderlijke aanslag bij ontoereikende bedrijfsleidersbezoldiging.

Geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard (ART. 53 6° WIB)

VOOR AANSLAGJAAR 2021

Fiscale sancties

Beginsel

Deze kunnen zowel administratieve boetes zijn als strafrechtelijke sancties (ART. 53 6° WIB).

Afwijkingen

Directe belastingen

Sommige belastingen worden fiscaal als aftrekbare beroepskost aanvaard bv. de bedrijfsvoorheffing als bestanddeel van de aftrekbare brutowedde. De hier bedoelde verhogingen vormen een integrerend deel van de belastingen waarop ze betrekking hebben (ART. 444 WIB).

Indirecte belastingen

Er is een onderscheid tussen vaste of niet-proportionele geldboeten en evenredige of proportionele geldboeten. Evenredige geldboeten hebben de aard van een belastingverhoging, zij zijn dus fiscaal aftrekbaar en moeten niet onder de verworpen uitgaven komen.

De aanslag op geheime commissielonen is aftrekbaar. Ook nalatigheidsintresten, aangerekend op belastingen die zelf aftrekbaar zijn, zijn aftrekbaar.

Andere sancties

Boeten opgelegd door de Europese Unie bij overtreding van mededinging voorschriften of verhogingen van de sociale zekerheidsbijdragen door laattijdige betaling zijn aftrekbaar.

Geldboeten die de vennootschap verschuldigd is wegens de overtreding van niet fiscale wetten zijn niet aftrekbaar. Boeten zijn ook niet aftrekbaar als ze worden opgelopen door een persoon die van de vennootschap bezoldigingen ontvangt. Tenzij de werkgever de boete ten laste neemt en aan de werknemer aanrekent als een voordeel alle aard (**ART. 57 WIB**).

Schadevergoedingen

Schadevergoedingen zijn aftrekbaar voor zover is voldaan aan **ART. 49 WIB**. Ze moeten dus in het kader van de beroepswerkzaamheid zijn gebeurd. Schadevergoedingen door strafrechtelijke veroordelingen zijn niet aftrekbaar.

VANAF AANSLAGJAAR 2021

Alle administratieve boetes, proportionele geldboetes, geldboetes van mededing autoriteiten en verhogingen van sociale bijdragen zijn niet langer aftrekbaar. Het worden dus niet aftrekbare kosten.

Beperkingen inzake de aftrekbaarheid van bepaalde beroepskosten

Autokosten (**ART. 66 WIB + ART. 198BIS WIB**)

Beroepskosten bij het gebruik van personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen zijn beperkt aftrekbaar.

Bedoelde autovoertuigen

De aftrekbeperking is voor personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en de 'onechte' lichte vrachtwagens die niet voldoen aan de fiscale definitie van 'lichte vrachtwagen'.

De beperking is niet voor (**ART. 66 §2 WIB**) (1) voertuigen bij taxidiensten, (2) voertuigen bij erkende autorijscholen, (3) voertuigen die aan 3^{de} worden verhuurd en (4) kosten die aan derden worden doorgerekend mits ze op factuur zijn vermeld. De aftrekbeperking is ook niet van toepassing op (1) motorfietsen en bromfietsen, (2) autobussen, (3) vrachtwagens en (4) 'echte' lichte vrachtwagens. De aftrek blijft ook voor personenwagens en wagens voor dubbel gebruik die dienen voor vervoer van zaken bij dienstverlenende bedrijven bv. koerierdiensten.

Beoogde autokosten

VOOR AANSLAGJAAR 2021

Brandstofkosten

De brandstofkosten zijn aftrekbaar voor 75%, ongeacht het type brandstof en de CO₂-uitstoot (**ART. 198BIS 1^{STE} LID 3° WIB**). Voor de voertuigen zonder beperking zijn de brandstofkosten 100% aftrekbaar.

Andere autokosten

De andere autokosten zijn beperkt aftrekbaar in functie van de CO₂-uitstoot en het motortype (**ART. 198BIS 1^{STE} LID 1° WIB**). Elektrische voertuigen die geen CO₂-uitstoot hebben genieten een aftrek van 120%. Als het over afschrijvingen gaat wordt het normale jaarbedrag met 20% verhoogd. De verhoging moet op de belastingvrije reserve worden gezet en voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarden. De beperking gaat over alle rechtstreekse en onrechtstreekse beroepskosten die verband houden met de voertuigen.

- Afschrijvingen van het voertuig en van alle toebehoren en uitrusting.
- Afschrijvingen en huur van garages, autoboxen of andere parkeerplaatsen (niet voor cliënteel).
- Verzekeringskosten.
- Verkeersbelasting.
- Bijdrage voor pechverhelping of reisbijstand, sleepkosten.
- Onderhouds- en herstellingskosten.
- Bijdrage voor technische inspectie.
- Kosten van de carwash.
- Parkeerkosten en tolgelden.
- Niet-recupereerbare gedeelte van de BTW.
- Kosten die voortkomen uit de huur van een voertuig met uitzonder van de brandstofkosten.
- Kosten van een gps

VANAF AANSLAGJAAR 2021

De aftrekbaarheid van brandstofkosten en autokosten zal voortaan gebeuren volgens een 'gram' formule: $Aftrek (\%) = 120\% - (0,5\% * \text{coëfficiënt} * \text{aantal gram CO}_2 \text{ uitstoot per km})$. De coëfficiënt is 1 voor dieselmotoren, 0,9 voor aardgasmotoren < 12 fiscale paardenkracht en 0,95 voor voertuigen met een andere motor.

Terugbetaling van autokosten aan werknemers/bestuurders

De werkgever mag de terugbetaling van autokosten in mindering brengen van de te verwerpen autokosten, zelfs indien ze forfaitair bepaald worden. De Administratie heeft het aandeel van de brandstof in de forfaitaire vergoeding op 30% vastgelegd, hierop geldt dus nog een 75% beperking. De overige 70% van de forfaitaire vergoeding bestaat uit andere autokosten.

Het aantal afgelegde kilometers mag niet hoger liggen dan 24 000 km. Om de forfaitaire vergoeding te bepalen vermenigvuldigd men het aantal afgelegde kilometers met €0,3573 (2018).

Niet-beoogde kosten

Wettelijke uitsluitingen

De financieringskosten van een wagen vallen niet onder de beperking.

- Intresten van een lening voor de aankoop van een wagen
- Intresten en andere financiële kosten inbegrepen in annuïteiten bij de aankoop van een wagen.
- Intresten en financiële kosten bij de huurkoop of leasing in de te betalen termijn.

De aftrekbeperking geldt evenmin voor de financiële lasten die in bepaalde contracten van verhuur van voertuigen aan de huurder afzonderlijk worden gefactureerd. Het contract moet minstens 24 maanden lopen en een duidelijk onderscheid maken tussen financiële kosten en andere gefactureerde kosten. Mobilfoon kosten vallen ook niet onder de beperking.

Privégebruik

De autokosten die bij het privégebruik van een voertuig horen zijn niet aan de aftrekbeperking onderworpen omdat ze in hoofde van de genietter als VAA worden belast. Dit VAA kan dus in mindering worden gebracht bij de berekening van de niet-aftrekbare autokosten. Voor de berekening van de aftrekbeperking dient het privégebruik op basis van het aantal kilometers te worden vastgesteld.

Verworpen uitgave: autokosten ten belope van een gedeelte van het voordeel van alle aard

De kosten van voertuigen zijn tot 17% van het VAA niet-aftrekbare beroepskosten (**ART. 198 §1 9° WIB**). Dit percentage wordt opgetrokken tot 40% zodra de vennootschap tussenkomt in de privé brandstofkosten (**ART. 198 §1 9Bis° WIB**).

Receptiekosten en kosten van onthaal (**ART. 53 8° WIB**)

Beoogde kosten

De aftrek van beroepsmatige receptiekosten wordt beperkt tot 50%, na aftrek van de belastbare VAA van de genietters. **Receptiekosten** zijn kosten die de belastingplichtige maakt in het kader van zijn externe relaties voor de ontvangst van derde in zijn eigen lokalen bv. bloemen, traiteurkosten... . Ook de vergoedingen die aan derden worden terugbetaald ter vergoeding van dergelijke kosten vallen onder de aftrekbeperking (**ART. 53 11° WIB**).

Als men verplicht meer dan 5 uur incl. middaguur buiten de werkplaats moet zijn, kan men voor het middagmaal een vergoeding krijgen. Deze is voor 50% aftrekbaar. Tenzij men een restaurantrekening kan voorleggen, dan is het voor 69% aftrekbaar.

Reclamekosten zijn wel 100% aftrekbaar, maar het verschil is vaak onduidelijk.

Niet-beoogde kosten

Enkele kosten zijn wel 100% aftrekbaar:

- Kosten van soep, koffie, ... tijdens de werkuren of andere sociale kosten voor het personeel.
- Demonstratiekosten met eventueel uitdeling van handelsstalen.
- Kosten voortvloeiend uit de degustatie van de firma's producten om ze te promoten.
- Kosten voor de toegang tot voetballoges en VIP plaatsen voor zover ze gericht zijn op publiciteit.
- Receptiekosten voor personeel die worden gezien als sociaal voordeel/VAA bv. eindejaarsfeesten.
- De afschrijvingen van de gebouwen, meubilair, onderhoud... van de demonstratieruimtes.

Relatiegeschenken (ART. 53 8° WIB)

Beoogde kosten

De beroepsmatige kosten voor relatiegeschenken en de sommen die daarvoor aan derden worden terugbetaald zijn tot 50% aftrekbaar. *Relatiegeschenken* zijn voorwerpen van een zekere waarde die periodiek of toevallig worden aangeboden in het kader van beroepsrelaties. Het is ook een relatiegeschenk als het voorwerp niets te maken heeft met de producten die men verkoopt.

Niet-beoogde reclamekosten

De beperking geldt niet voor reclameartikelen die opvallend en blijvend de benaming van de schenkende onderneming dragen (ART. 53 8° WIB). *Reclame artikelen* zijn goederen die uitgedeeld worden met de bedoeling de benaming van de onderneming meer bekendheid te geven.

- De voorwerpen moeten bestemd zijn voor grote verspreiding
- Ze moeten geringe waarde hebben voor wie ze ontvangt
- Ze moeten opvallend en blijven de benaming van de onderneming dragen.

Sponsoring uitgaven of geschenken voor winnaars van wedstrijden zijn 100% aftrekbaar.

Restaurantkosten (ART. 53 8°bis WIB)

Beoogde kosten

69% van de beroepsmatige restaurantkosten zijn aftrekbaar. *Restaurantkosten* zijn de kosten van maaltijden die worden opgediend in een restaurant met inbegrip van de erbij geserveerde dranken en rookwaren. Bedragen die als voordeel alle aard worden belast bij de werknemers blijven volledig aftrekbaar voor de werkgever.

Niet-beoogde kosten

Wettelijke uitsluiting

Restaurantkosten gedaan door vertegenwoordigers van de voedingssector blijven volledig aftrekbaar als men bewijst dat ze noodzakelijk zijn in het kader van een mogelijke of werkelijke relatie van leverancier tot klant.

Beroepskledij (ART 53 7° WIB)

De kosten van niet-specifieke beroepskleding zijn niet aftrekbaar. Het verbod tot aftrek is ook op de kosten van onderhoud van niet-specifieke beroepskledij.

- De kledijkosten blijven aftrekbaar als ze in hoofde van de verkrijger als VAA worden belast.
- De kosten voor specifieke beroepskledij zijn wel aftrekbaar bv. veiligheidsschoenen.

Overdreven interesten

Interesten aan niet-financiële instellingen

Interesten betaald aan andere schuldeisers dan financiële instellingen zijn slechts aftrekbaar in de mate dat ze niet hoger zijn dan de markttrente (ART. 55 WIB & ART. 56 WIB). In de mate dat ze de grens overschrijden worden ze in de verworpen uitgaven opgenomen. Er is een aftrekverbod als de schuldenaar (on)rechtstreeks verbonden is met de financiële instelling (ART. 56 §3 WIB).

Interesten aan buitenlandse personen

Interesten betaald aan buitenlandse personen worden als fictieve betalingen gezien, tenzij de vennootschap bewijst dat ze beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen die de normale grenzen niet overschrijden (ART. 54 WIB). Kan men dit bewijzen, is het aan de fiscus om aan te tonen dat de genietster gevestigd is in een belastingparadijs. Als dit de fiscus lukt moet de belastingplichtige een dubbel bewijs leveren:

Ze beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen

Een lening is werkelijk en oprecht als ze beantwoordt aan de werkelijke financiële behoeften van de onderneming.

Ze overschrijden de normale grenzen niet

De vaststelling dat de bedragen een abnormaal karakter hebben volstaat om de beroepskosten te verworpen. Het is dan overbodig het werkelijk en oprechte karakter na te gaan.

Betalingen aan belastingparadijzen

Betalingen die (on)rechtstreeks zijn verricht naar belastingparadijzen (**ART. 307 §1/2 1^{STE} LID WIB**) zijn niet-aftrekbare beroepskosten als (**ART. 198 10° WIB**):

- De vennootschap vergeten is deze kosten aan te geven volgens (**ART. 307 §1/2 1^{STE} LID WIB**).
- De vennootschap niet kan rechtvaardigen dat de kosten beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen die met personen anders dan artificiële constructies zijn verricht.

De aangifte moet pas worden gedaan als het totaal van de betalingen minstens €100 000 bedraagt. De bijzondere aanslag op niet verantwoorde kosten is mogelijk van toepassing bovenop de niet-aftrekbaarheid van deze kosten.

Interesten betaald aan een 'verdachte' kredietverstrekker in geval van 'onderkapitalisatie'

VOOR AANSLAGJAAR 2020

Hoedanigheid van de kredietverstrekkers

De aftrekbeperking is van toepassing ongeacht de kredietverstrekker (**ART. 198 1^{STE} LID 11° WIB**):

- Niet onderworpen is aan een inkomstenbelasting of onderworpen is aan een gunstigere regeling.
- Deel uitmaakt van een groep waartoe de schuldenaar behoort (intragroepslening).

Mate van niet-aftrekbaarheid

De intresten van bepaalde leningen zijn niet aftrekbaar indien **totaal bedrag leningen > 5 (belaste reserves begin tijdperk + gestort kapitaal eind tijdperk)**. De intresten worden verworpen voor het gedeelte dat ze de onderkapitalisatiegrens overschrijden. Indien de grens niet overschreden wordt zijn de interesten slechts fiscaal aftrekbaar indien ook voldaan is aan **ART. 54 WIB & ART. 55 WIB**. De verhouding vreemd vermogen op eigen vermogen is dus 5 op 1.

Vreemd vermogen is alle leningen met uitzondering van **1)** openbare leningen bv. obligaties en **2)** leningen toegekend door financiële instellingen (**ART. 56 WIB**).

Vennootschappen die zich inlaten met het thesauriebeheer binnen een groep worden gedeeltelijk uitgesloten van de aftrekbeperking.

VANAF AANSLAGJAAR 2020

Door omzetting ATAD-richtlijn naar nationale wetgeving. Zowel Belgische vennootschappen als Belgische inrichtingen van buitenlandse rechtspersonen vallen onder de nieuwe regel.

In tegenstelling tot de huidige thincap regel (**ART. 198 §1 11° WIB**) worden intrestkosten en opbrengsten tegenover elkaar gezet en worden niet enkel intra-groepsintresten maar ook intresten aan derden (financiële instellingen) in rekening genomen. Bij een groep van vennootschappen worden enkel de intresten met buitenlandse groepsleden in rekening genomen.

De aftrekbeperking zal worden toegepast op het financieringskostensurplus (= financieringskosten – financieringsopbrengsten) (**ART. 198/1 WIB**). Het FKS is niet aftrekbaar voor zover ze het hoogst van de volgende 2 bedragen overschrijdt **1)** €3 000 000 of **2)** 30% fiscale EBITDA (**ART. 198/1 §3 WIB**). Het deel dat er onder blijft is integraal aftrekbaar als beroepskost.

Intresten die in een belastbaar tijdperk niet afgetrokken kunnen worden; kunnen onbeperkt worden overgedragen of worden overgedragen naar andere groepsentiteiten (**ART. 198/1 §1-§5 WIB**).

De huidige thincap regel blijft voor **1)** alle intresten aan belastingparadijzen en **2)** intresten van leningen afgesloten voor 17/06/2016 (overgangsregel).

Abnormale of goedgunstige voordelen

Wanneer een vennootschap een abnormaal of goedgunstig voordeel verleend wordt enkel dat gedeelte van de uitgave of kost als een verworpen uitgave beschouwd in hoofde van de verstrekker.

Commissielonen, makelaarslonen e.d. verstrekt in het kader van omkoping

Commissielonen, makelaarslonen, handels- of andere ristorno's, gratificaties... worden enkel als beroepskosten aangenomen wanneer ze verantwoord worden door individuele fiches en een samenvattende opgave (**ART. 57 WIB**).

De bedoelde vergoedingen of VAA zijn niet aftrekbaar als ze (on)rechtstreeks verleend zijn aan een persoon (**ART. 53 24° WIB**):

- In het kader van openbare of private omkoping in België.
- Die een openbaar ambt beoefent in een vreemde staat of internationaal publiekrechtelijke organisatie.

Sociale voordelen

Beginsel

Sociale voordelen (**ART. 38 §1 1^{STE} LID 11° WIB**) zijn niet-aftrekbare beroepskosten (**ART. 53 14° WIB**).

Sociale voordelen die in het geheel niet aftrekbaar zijn

- Rechtstreekse tegemoetkomingen onder de vorm van hulp bij uitzonderlijke omstandigheden.
- Premies van een collectieve verzekering 'gezondheidszorgen' of 'ambulante kosten'.
- Kosten van een geregeld gebruik van specifieke accommodatie voor sport, cultuur of vrije tijd.
- Geringe geschenken bij geboorte.
- Kosten van een in de onderneming ingericht kinderdagverblijf.
- Kosten van gezelschapsreizen van meer dan 1 dag.
- Terugbetaling studiekosten aan personeelsleden die individueel aanvullende cursussen volgen.
- Kosteloos (of lagere prijs) verblijven in vakantiehuizen of recreatiecentra van de onderneming.
- Vergoedingen voor sociale promotie.
- Kosten van economaat, kledingfonds... waartoe het personeel vrijwillig kan toetreden.

Maaltijdcheques

Sociaal voordeel

Sociaal voordeel dat in hoofde van de genietter een vrijstelling is als ze beantwoordt aan de voorwaarden (**ART. 38/1 WIB**).

Aftrek in hoofde van de vennootschap

Sociaal voordeel

Als de maaltijd- of restaurantcheques kwalificeren als sociaal voordeel zijn ze volledig niet aftrekbaar. De tussenkomst van de werkgever is echter aftrekbaar tot €2 per maaltijdcheque (**ART. 53 14° WIB**).

Voordeel van alle aard

Wanneer de voordelen niet vervuld zijn is het voordeel belastbaar als VAA bij de werknemers, in dat geval zijn de beroepskosten wel aftrekbaar voor de werkgever. Maaltijdcheques worden als loon beschouwd voor de dagen waarop de werknemer een maaltijd verbruikt in het bedrijfsrestaurant aan een prijs lager dan de kostprijs.

Sport- en cultuurcheques

Bij de genietter vrijgesteld als aan de voorwaarden (**ART. 38/1 §3 WIB**) wordt voldaan. Bij de vennootschap is het sociale voordeel dan een niet-aftrekbare beroepskost.

Ecocheques

Bij de genietter vrijgesteld als aan de voorwaarden (**ART. 38/1 §4 WIB**) wordt voldaan. Bij de vennootschap is het sociale voordeel dan een niet-aftrekbare beroepskost.

Sociale voordelen die volledig aftrekbaar zijn

Geringe geschenken zijn aftrekbare beroepskosten wanneer ze aan een aantal voorwaarden voldoen bv. Huwelijkspremies zijn aftrekbaar tot €250.

Liberaliteiten

Giften, schenkingen en vrijgevigheiden zonder commerciële bedoelingen zijn niet-aftrekbare beroepskosten (**ART. 49 WIB**). Ze worden immers geacht niet te zijn gedaan om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Hoewel ze eerst worden verworpen, worden sommige giften aan bepaalde instellingen terug uit de belastbare winst verwijderd bv. OCMW 's, Rode Kruis, UGent, musea...

Andere verworpen uitgaven

Algemene beschouwingen

De vennootschap draagt de bewijslast inzake het beroepskarakter van de kosten die niet meteen beroepsinkomsten genereren. **ART. 53 9° - 11° WIB** sluit nochtans de aftrekbaarheid van bepaalde kosten met betwistbaar beroepskarakter uit.

Kosten met betrekking tot de jacht, de visvangst, jachten, pleziervaartuigen en lusthuizen (ART. 53 9° WIB)

De aftrek van deze uitgaven wordt geweigerd. De kosten zijn ook niet aftrekbaar als ze aan derden worden terugbetaald als vergoeding voor de gedane kosten.

Ze worden wel als aftrekbare beroepskost beschouwd indien:

- De vennootschap bewijst dat de kosten een rechtstreeks en noodzakelijk verband houden met de bedrijfsactiviteit.
- Ze met een sociaal doel ten behoeven van het volledige personeel zijn gedaan.
- Ze als VAA worden toegevoegd bij de belastbare bezoldigingen van de werknemers.

Overdreven uitgaven (ART. 53 10° WIB)

Kosten die wegens hun verband met de bedrijfsactiviteit aftrekbaar zijn, toch niet aftrekbaar zijn in zoverre ze op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen. Ze zijn gericht op het toekennen van een bepaalde status en weelde aan de vennootschap en haar bedrijfsleiders.

Bepaling van de belastbare grondslag

Bepaling van de belastbare grondslag

Elke bewerking wordt pas toegepast indien en in de mate dat het saldo na de vorige bewerking positief is. Bij de korf kunnen de aftrekken slechts ten belope van €1 000 000 volledig in aftrek worden genomen. Het bedrag hierboven kan slecht voor 70% in aftrek worden genomen. Er is dus een minimale belastbare basis van 30% van het deel boven €1 000 000.

Vanaf aanslagjaar 2019 (verbonden met een belastbaar tijdperk dat ten vroegste start vanaf 01.01.2018)

(gewijzigd art. 207 WIB)

1° fiscaal resultaat

2° omdeling winst volgens oorsprong

3° vrijstelling van buitenlandse winsten uit een land met verdrag en aftrek van sommige niet-belastbare bestanddelen

4° aftrek van definitief belaste inkomsten en van vrijgestelde roerende inkomsten

5° aftrek voor octrooi-inkomsten

6° aftrek voor innovatie-inkomsten

7° investeringsaftrek

8° aftrek groepsbijdrage (vanaf aanslagjaar 2020)

SALDO

"Korf" = 1 000 000 + 70% op saldo winst na investeringsaftrek;

1° incrementele notionele intrestaftrek

2° overgedragen DBI

3° overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten

4° overgedragen vorige verliezen

5° overgedragen NIA (onbeperkt)

6° overgedragen NIA (7 jaar)

4

1^{ste} bewerking: bepaling van het fiscaal resultaat

Het resultaat van het belastbaar tijdperk wordt vooraf volgens bestemming in categorieën onderverdeeld: **1)** reserves, **2)** verworpen uitgaven en **3)** dividenden.

Belastbare gereserveerde winst

Basisregels

Dit wordt gevormd door de winsten, men gaat uit van een nettoactiefbenadering. Een aantal vermelde bestanddelen kunnen rechtstreeks worden overgenomen van de balans, andere vereisen een extracomptabele verwerking. Fiscale reserves zijn dus niet hetzelfde als boekhoudkundige reserves.

- Wettelijke reserves
- (On)beschikbare reserve
- Overgedragen resultaat

Bepaalde vermogensbestanddelen komen in de boekhouding voor maar worden niet onder de belastbare reserves opgenomen.

- De belastingvrije reserves: vrijstelbare meerwaarde die voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarden en vrijgestelde investeringsreserves.
- De herwaarderingsmeerwaarde zolang de onaantastbaarheidsvoorwaarde is voldaan.

Bepaalde vermogensbestanddelen komen in de boekhouding niet als reserves voor, maar worden fiscaal als belastbare reserves behandeld

- Belastbare reserves in het kapitaal en in de uitgiftepremies.
- Het belastbaar gedeelte van de herwaarderingsmeerwaarde (voorwaarden dus niet voldaan).
- De verdoken reserves: overdreven afschrijvingen, (over-)onderschattingen (passiva) activa.

Belastbare reserves in het kapitaal en in de uitgiftepremies

Omschrijving

Het **gestort kapitaal** is het werkelijk gestort maatschappelijk kapitaal, dat werkelijk is gevormd door inbrengen in speciën of natura zonder rekening te houden met het nog niet opgevraagde kapitaal. **Uitgiftepremies** worden gelijkgesteld met gestort kapitaal. **Uitgekeerde winsten** die belast werden en in het kapitaal werden opgenomen worden ook als gestort kapitaal aangemerkt.

Fiscaal regime

Het werkelijk gestort kapitaal is niet belastbaar. Het initiële bedrag, de verhogingen of de verminderingen mogen dus geen invloed hebben op het belastbare resultaat. Wanneer er een kapitaalverhoging is door incorporatie van eigen vermogensbestanddelen, behouden deze geïncorporeerde bestanddelen hun eigen fiscaal regime.

Kapitaalverminderingen

Terugbetalingen van gestort kapitaal worden pro rata aangerekend op het gestorte kapitaal en de belaste reserves. Op de belaste reserves moet men 30% roerende voorheffing betalen. De aanrekening op de reserves gebeurt volgens een bepaalde volgorde (**ART. 18 WIB**):

1. De in het kapitaal geïncorporeerde belaste reserves.
2. De niet in het kapitaal geïncorporeerde belaste reserves.
3. De in het kapitaal geïncorporeerde vrijgestelde reserves.

Enkele reserves worden uit de aanrekening gehouden:

- De niet in het kapitaal ingelijfde vrijgestelde reserves.
- De wettelijke reserves tot het wettelijk minimum.
- De liquidatiereserves.

Belastbaar gedeelte van de herwaarderingsmeerwaarde

Fiscaal worden de afschrijvingen op meerwaarden niet als beroepskost aanvaard en worden ze dus aan de belastbare winst toegevoegd. Dit kan door het gedeelte van de HWMW ten beloop van de afschrijvingen te boeken onder de belastbare reserves.

Verdoken reserves

De verdoken reserves behoren tot de belastbare gereserveerde winsten en worden extracomptabel op de post onzichtbare reserves opgenomen.

Correcties aan de begintoestand van de reserves

Sommige reserves ondergaan een wijziging in de loop van het boekjaar, waar echter geen rekening mee mag worden gehouden. Er wordt dan extracomptabel de begintoestand verhoogd of verlaagd.

Aanpassingen in meer van de begintoestand van de reserves

Een positieve beweging van de reserves wordt verminderd en het fiscaal belastbaar resultaat wordt dus kleiner (**ART. 74 2DE LID KB/WIB**).

Vrijgestelde meerwaarden op aandelen en delen

Verwezenlijkte meerwaarden op aandelen zijn vrijgesteld in de mate dat er voorheen geen waardeverminderingen werden aangenomen op de aandelen. Er moet ook worden voldaan aan de participatievoorwaarden, permanentievoorwaarde en taxatievereiste.

De vrijstelling moet extracomptabel in meer worden gebracht van de begintoestand van de reserves.

Kapitaalvermindering ter aanzuivering van verliezen

Als de vennootschap verliezen aanzuivert op het werkelijk gestort kapitaal of op de uitgiftepremie, moet er een aanpassing in meer worden gedaan op de begintoestand van de reserves. De verliezen op zich blijven fiscaal recupereerbaar. Als de overgedragen verliezen worden aangerekend op een belaste reserve, moet er geen aanpassing gebeuren.

Globale aangroei der reserves

Enkel de globale netto aangroei (eindtoestand – begintoestand) van de reserves is belastbaar.

Indien het verschil negatief is gebeurt er een opneming van reserves die een negatief winstbestanddeel vertegenwoordigen. Is deze opneming groter dan de positieve elementen van het fiscaal resultaat, hebben we een fiscaal verlies.

Verworpen uitgaven

Deze bevatten de kosten die niet aftrekbaar zijn. Ze zijn steeds positief.

Uitgekeerde dividenden

Algemeen

Dit omvat de dividenden zoals bedoeld in **ART. 18 WIB**, de terugbetalingen van maatschappelijk kapitaal met uitzondering van terugbetalingen van werkelijk gestort kapitaal, de terugbetalingen van uitgiftepremies en de geherkwalificeerde interesten op rentegevende voorschotten.

Opgave van de aftrekbeperkingen

Eenzijds bestaat het belastbaar resultaat uit het resterende resultaat, en anderzijds uit bestanddelen waarop de aftrekken niet mogen worden toegepast.

2^{de} bewerking: omdeling van de winst naar oorsprong

Algemene regel

Buitenlandse vaste inrichtingen

De inkomsten of verliezen moeten naar hun oorsprong worden opgesplitst. Een buitenlandse vaste inrichting omvat om het even welke vestiging zonder eigen rechtspersoonlijkheid in het buitenland. De resultaten worden samengevoegd met de Belgische vennootschap. Winsten die voortkomen van buitenlandse activiteiten die vanuit België worden gestuurd zijn door het entiteitsbeginsel in België belastbaar. Het OESO-modelverdrag laat toe dat de buitenlandse staat zelf belastingen heft. Als België een dubbel belasting verdrag heeft met het land wordt de winst vrijgesteld in België.

- In België behaalde winst
- In het buitenland behaalde winst zonder DBV
- In het buitenland behaalde winst met DBV

Buitenlandse vennootschappen

Een buitenlandse vestiging die wel eigen rechtspersoonlijkheid bezit wordt wel als een afzonderlijke buitenlandse vennootschap gezien. Haar winst wordt uitsluitend in het buitenland belast.

Vaststelling van het resultaat van elke inrichting

VOOR AANSLAGJAAR 2020

De buitenlandse belasting vormt een aftrekbare beroepsuitgave. Eerst wordt de belastbare winst van elke inrichting vastgesteld, vervolgens wordt het verlies van bepaalde inrichtingen afgetrokken van de winst van andere inrichtingen. De vaststelling van het resultaat gebeurt in bepaalde stappen:

1. Opbrengsten en kosten van een buitenlandse vaste inrichting worden geïntegreerd in de boekhouding van de Belgische vennootschap.
2. Het boekhoudkundig resultaat van de inrichtingen moet gecorrigeerd worden voor algemene beheerskosten die zowel voor de Belgische als voor de buitenlandse inrichting zijn gedaan.
3. Dit gecorrigeerde resultaat van elke inrichting wordt verhoogd met de door die inrichting:
 - Voor balans gedane toekenningen aan reserves.
 - Gedragen verworpen uitgaven.
 - Geboekte, niet-vrijgestelde waardeverminderingen of voorzieningen.
 - Voor balans geboekte en in de winst op te nemen dividenden.
4. Het gecorrigeerde totaal resultaat wordt tenslotte verminderd met
 - Het deel vat bij de winstverdeling een niet-belastbare bestemming heeft gekregen.
 - De voor balans gedane opnemingen van reserves.

VANAF AANSLAGJAAR 2020

De *Anti-Taks Avoidance (ATAD)* richtlijn wordt omgezet in Belgische wetgeving. Wanneer een partij kan genieten van een aftrek zonder belastingheffing in hoofde van de andere partij, zal de aftrek voortaan worden geweigerd of het inkomen worden belast. De *Controlled Foreign Companies (CFC)* richtlijn wordt ook omgezet in wetgeving en zorgt ervoor dat de niet-uitgekeerde winst van een niet of laag belaste buitenlands vennootschap, die is opgezet als kunstmatige constructie, toegevoegd wordt aan de belastbare basis van de Belgische controlerende vennootschap.

Verliescompensatie

VOOR AANSLAGJAAR 2021

Huidige verliezen

De verliezen van het belastbaar tijdperk moeten op het totaalbedrag van de winst van de andere inrichtingen worden aangerekend (**ART. 75 2^{DE} LID KB/WIB**).

- Het verlies is geleden in een inrichting in een land met DBV.
 1. Aftrekken van de winst van andere inrichtingen in landen met DBV.
 2. Aftrekken van de winst van inrichtingen in landen zonder DBV.
 3. Aftrekken van de in België behaalde winst.
- Het verlies is geleden in een inrichting in een land zonder DBV.
 1. Aftrekken van de winst van andere inrichtingen in landen zonder DBV.
 2. Aftrekken van de winst van inrichtingen in landen met DBV.
 3. Aftrekken van de in België behaalde winst.
- Het verlies is geleden in een inrichting in België
 1. Aftrekken van de winst van andere Belgische inrichtingen.
 2. Aftrekken van de winst van inrichtingen uit landen zonder DBV.
 3. Aftrekken van de winst van inrichtingen uit landen met DBV.

Er is een probleem als men een Belgisch verlies aanrekent op de winst van een inrichting in een land met DBV. Die winsten zouden namelijk toch nooit in België zijn belast en zo is men dus zijn verlies kwijt. Want men kan het later niet meer aanrekenen op belastbare Belgische winsten of belastbare winsten uit landen zonder DBV. Het hof van Justitie heeft beslist, in het AMID arrest, dat dit inderdaad in strijd is met de vrijheid van vestiging.

VANAF AANSLAGJAAR 2021

Er geldt een aftrekverbod voor verliezen afkomstig uit buitenlandse vaste inrichtingen in landen waarmee België een DBV heeft. Ze kunnen nog wel worden afgetrokken indien ze niet meer afgetrokken kunnen worden van de winsten in hun land zelf en dus als de beroepsverliezen een definitief karakter hebben gekregen door bv. sluiting.

3^{de} bewerking: aftrek van vrijgestelde en niet-belastbare bestanddelen

Aftrek van bij verdrag vrijgestelde winst

De winst uit een land waarmee we een DBV hebben wordt vrijgesteld bij de resterende winst (**ART. 76 KB/WIB**). De belastingbevoegdheid ligt immers bij de buitenlandse staat door het DBV.

Aftrek van niet-belastbare bestanddelen

Er worden nog enkele niet-belastbare bestanddelen van de resterende winst afgetrokken (**ART. 76 1^{STE} LID 2° KB/WIB**). 1) De vrijgestelde giften. 2) De vrijstelling voor uitvoer en integrale kwaliteitszorg. 3) De algemene vrijstelling voor stage in de onderneming. 4) Andere niet-belastbare bestanddelen.

Vrijgestelde giften

Giften die in de personenbelasting aftrekbare bestedingen uitmaken zijn vrijstelbaar in de vennootschapsbelasting (**ART. 199 WIB**). De bedoelde giften in geld moeten worden verstrekt aan instellingen, inrichtingen en verenigingen opgesomd in (**ART. 145³³ §1 1^{STE} LID WIB**). De giften in de vorm van kunstwerken aan rijksmusea zijn uitgesloten van de vrijstelling voor vennootschappen.

Het aftrekbaar bedrag is beperkt tot 5% van de winst van de vennootschap voor aftrek van de giften met een maximum van €500 000 (**ART. 200 WIB**).

De giften in geld aan erkende instellingen zijn aftrekbaar voor zover ze per instelling per jaar minstens €40 bedragen en de begunstigde een kwijting heeft afgeleverd.

De giften worden eerst als liberaliteiten via de verworpen uitgaven in het fiscaal resultaat opgenomen en in de 3^{de} bewerking worden ze geheel of gedeeltelijk weer afgetrokken. Bij gebrek aan positief fiscaal resultaat kunnen ze niet worden afgetrokken, ze zijn ook niet overdraagbaar (**ART. 76 KB/WIB**).

Aftrek van het totaalbedrag en aftrekbeperkingen

De aftrek van het totaalbedrag van de niet-belastbare bestanddelen gebeurt 1 keer en wordt toegepast op de resterende winst die na de vrijstelling van de bij verdrag vrijgestelde winst overblijft. Bij onvoldoende winst zijn de vrijstelbare bedragen niet overdraagbaar naar volgend tijdperk.

Wanneer de winst is samengesteld uit Belgische winst en uit winst uit landen zonder DBV, worden de niet-belastbare bestanddelen eerst afgetrokken van de Belgische winst. Het eventuele saldo wordt daarna pas afgetrokken van de winst uit landen zonder DBV (**ART. 76 2^{DE} LID KB/WIB**).

4^{de} bewerking: definitief belaste inkomsten en vrijgestelde roerende inkomsten

Ratio legis

De bedoeling van de DBI en de VRI is het neutraliseren van een economische dubbele belasting.

Definitief belaste inkomsten

Omschrijving

Definitief belaste inkomsten (DBI) zijn financiële opbrengsten die een vennootschap verkrijgt uit participaties in andere vennootschappen.

In aanmerking komende inkomsten

Dividenden (**ART. 202 §1 1° WIB**)

Dividenden met uitzondering van inkomsten die zijn verkregen door de afstand aan een vennootschap van haar eigen aandelen of door de gehele of gedeeltelijke verdeling van het vermogen van de vennootschap. Interesten van rentegevende voorschotten of leningen die verstrekt zijn door aan de vennootschapsbelasting onderworpen vennootschappen kunnen geen aanleiding geven tot herkwalficatie tot dividenden, ze vallen buiten het gebied van de DBI.

Liquidatie- en verkrijgingsboni (**ART. 202 §1 2° WIB**)

Een liquidatiebonus wordt door een moeder verkregen ten gevolgen van de ontbinding en vereffening van de dochter vennootschap waarvan ze participatie bezit. Een verkrijgingsbonus wordt verkregen door een inkoop van eigen aandelen door de emitterende vennootschap.

De liquidatie- en verkrijgingsbonus die als DBI kan worden afgetrokken, is het positieve verschil tussen:

- De verkregen sommen of werkelijke waarde van de ontvangen bestanddelen.
- De aanschaffingsprijs of beleggingsprijs van de aandelen.
 - Eventueel verhoogd met de voorheen uitgedrukte en niet-vrijgestelde meerwaarden

De aftrek van de liquidatiebonus kan slechts gebeuren voor zover het een uitgekeerd dividend betreft.

De taxatievereiste

Enkel inkomsten die bij de uitkerende vennootschap reeds aan belastingen zijn onderworpen kunnen genieten van het DBI-stelsel.

Dividenden en liquidatieboni worden pas in aanmerking genomen indien ze worden verleend of toegekend door binnenlandse vennootschappen of buitenlandse vennootschappen onderworpen aan een gelijkaardige belasting. Onderworpen betekent niet dat ze effectief betaald moeten zijn. De betrokken inkomsten moeten gewoon in het fiscaal resultaat van de uitkerende vennootschap zitten.

De uitsluitingen

Dividenden of liquidatieboni komen niet in aanmerking voor de DBI-aftrek indien ze worden verleend of toegekend in bepaalde gevallen of omstandigheden (**ART. 203 §1 WIB**).

Uitsluiting wegens aanzienlijk gunstiger fiscaal regime (ART. 203 §1 1° WIB)

Uitgesloten zijn inkomsten die worden verleend of toegekend door een vennootschap die:

- In België niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen is.
- In het buitenland niet aan de vennootschapsbelasting of een buitenlandse belasting van gelijke aard onderworpen is.
- Gevestigd is in een land waar het gemeenrechtelijk tarief op winsten lager is dan 15%.

Er zijn 2 uitzonderingen:

- Het viseert niet de specifieke belastingregimes op vennootschappen (**ART. 203 §2 2^{DE} LID WIB**).
- De gemeenrechtelijke bepalingen in de EU worden niet geacht aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België (**ART. 203 §1 3^{DE} LID WIB**).

Er is geen perfecte overeenstemming vereist tussen het buitenlandse gemeenrechtelijke stelsel en de regels die in België van toepassing zijn. Een belastbare basis die gebaseerd is op aanzienlijk gunstigere regels kan echter niet worden aanvaard (**ART. 73^{4QUATER} KB/WIB**).

Uitsluiting van financierings-, thesaurie- of beleggingsvennootschappen

Dividenden die door een financierings-, thesaurie- of beleggingsvennootschap zijn uitgesloten van de DBI-aftrek, aangezien ze een afwijkende belastingregeling hebben (**ART. 203 §1 2° WIB**).

Financieringsvennootschappen

Definitie

Een **financieringsvennootschap** is een vennootschap dat zich bezighoudt met dienstverrichtingen van financiële aard ten voordele van vennootschappen waarmee men geen (on)rechtstreekse groep vormt (**ART. 2 §1 5° D WIB**).

Begrip 'groep'

Een groep is het geheel van de verbonden vennootschappen die door (on)rechtstreekse deelnemingen onder eenzelfde leiding staan. Er is een groep als men minstens 20% van het kapitaal aanhoudt.

Thesaurievennootschappen

Een **thesaurievennootschap** is een vennootschap waarvan de activiteit bestaat uit het verrichten van geldbeleggingen (**ART. 2 §1 5° E WIB**).

Beleggingsvennootschappen

Definitie

Een **beleggingsvennootschap** is een vennootschap die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft (**ART. 2 §1 5° F WIB**).

- Bevek: veranderlijk kapitaal, men kan er makkelijk in en uit stappen, makkelijk nieuw kapitaal.
- Bevak: vast kapitaal, het aantal aandelen blijft gelijk.
- Privak: vast kapitaal, het gaat om aandelen van niet beursgenoteerde vennootschappen.

Uitsluiting wegens 'offshore'-activiteiten

Draagwijdte

Dividenden voor zover de inkomsten hun oorsprong hebben buiten het land van haar fiscale woonplaats. Daarnaast kent de vennootschap in het land van haar fiscale woonplaats een belastingregeling die afwijkt van het gemeen recht (**ART. 203 §1 3° WIB**).

Dit viseert vennootschappen die inkomsten behalen uit offshore activiteiten die in hun land van oorsprong niet of zeer gunstig worden belast.

Voorwaarden

Als de volgende voorwaarden samen voldaan zijn is de DBI-aftrek niet van toepassing:

- De inkomsten van de dividend uitkerende vennootschap hebben oorsprong buiten het land waar de vennootschap haar fiscale woonplaats heeft.
- De buitenlandse inkomsten hebben niet de aard van dividenden.
- De inkomsten genieten in het land van oorsprong een afzonderlijke belastingregeling die afwijkt van het gemeen recht.

Uitsluiting van 'offshore' vaste inrichtingen

Dividenden toegekend door een vennootschap voor zover deze winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een buitenlandse inrichting die onderworpen is aan een gunstigere aanslagregeling (**ART. 203 §1 4° WIB**), zijn uitgesloten.

Uitsluiting van intermediaire vennootschappen

Omschrijving

Intermediaire vennootschappen zijn vennootschappen die dividenden wederuitkeren (**ART. 203 §1 5° WIB**). Deze zou 'besmette' dividenden kunnen ontvangen en ze daarna 'onbesmet' terug uitkeren.

De minimis-regel

Wanneer de ontvangende vennootschap kan bewijzen dat de wederuitgekeerde dividenden voor minstens 90% 'onverdacht' zijn, kan de DBI-aftrek volledig worden toegestaan.

Uitsluiting van inkomsten uit een vennootschap in de mate dat deze inkomsten in aftrek heeft genomen of kan nemen van haar winst (**ART. 203 §1 6° WIB**)

Pas DBI-aftrek mogelijk als de uitgekeerde winst niet aftrekbaar is bij de dochtervennootschap.

Uitsluiting van inkomsten uit een vennootschap die opgezet werd binnen een kunstmatige structuur
Inkomsten uit een vennootschap waarvan de handelingen kunstmatig zijn opgezet zijn uitgesloten (**ART. 203 §1 7° WIB**).

De participatie- en permanentievereisten

Participatievoorwaarde

De verkrijgende vennootschap moet minstens 10% of €2 500 000 bezitten van het kapitaal van de uitkerende vennootschap op datum van verkrijging (**ART. 202 §2 1^{STE} LID 1° WIB**).

Permanentievoorwaarde

De inkomsten moeten betrekking hebben op aandelen die gedurende een ononderbroken periode van minstens 1 jaar zijn behouden. Deze periode moet niet noodzakelijk vervuld zijn op het ogenblik van de toekenning van de dividenden. Men heeft wel de intentie om ze minstens 1 jaar te behouden en vervuld dit uiteindelijk ook. De voorwaarde wordt per aandeel beoordeeld (**ART. 202 §2 1^{STE} LID 2° WIB**)

Bedrag van de vrijstelling en aftrekbeperking

Dividenden

Het basisbedrag van de dividenden dat in aanmerking komt voor een vrijstelling is het brutobedrag (nettobedrag + roerende voorheffing) zoals dit voorkomt onder de financiële opbrengsten.

Er wordt geen roerende voorheffing ingehouden wanneer de schuldenaar en de genietter Belgische vennootschappen zijn en er wordt voldaan aan de taxatie-, participatie- en permanentievoorwaarden.

Liquidatie- en verkrijgingsboni

Het basisbedrag is gelijk aan het positieve verschil tussen **1)** het verkregen bedrag en **2)** de aanschaffings- of beleggingswaarde van de aandelen (verhoogd met vroeger belaste meerwaarden).

Aftrek tot beloop van 100%

Inkomsten die voor de DBI-aftrek in aanmerking komen worden geacht tot 100% voor te komen in de winst van de vennootschap (**ART. 204 WIB**). Ze worden dan ook voor 100% afgetrokken van de winst.

Beperkingen van de aftrek

Beperking tot beloop van de ingevolge een dubbelbelastingverdrag vrijgestelde winst

Definitief belaste inkomsten mogen slecht van de belastbare winst worden afgetrokken voor zover ze er in voorkomen (**ART. 202 WIB**). Er wordt dus geen aftrek verleend voor inkomsten uit vaste inrichtingen in een land met DBV, aangezien deze winsten in de 3^{de} bewerking al zijn verwijderd.

Algemene beperking tot beloop van de overblijvende winst, verminderd met bepaalde verworpen uitgaven

DBI worden tot 100% afgetrokken, de aftrek is echter beperkt tot de winst die overblijft na de 3^{de} bewerking. De aftrek gebeurt met inachtneming van de oorsprong van de winst (**ART. 77 KB/WIB**):

- De als DBI en VRI in aanmerking komende financiële opbrengsten van Belgische oorsprong worden eerst van de Belgische winst afgetrokken.
- De als DBI en VRI in aanmerking komende financiële opbrengsten van vaste inrichtingen in landen zonder DBV worden eerst van de winst uit landen zonder DBV afgetrokken.

Bedoelde verworpen uitgaven

De DBI-aftrek is niet mogelijk tot beloop van het fiscaal resultaat dat wordt gevormd door sommige bestanddelen van de verworpen uitgaven of tot de winst die haar oorsprong vindt in abnormale of goedgunstige voordelen (**ART. 205 §2 WIB**). Het gaat voornamelijk om verworpen uitgaven die tot voordeel zijn van een natuurlijke persoon.

De DBI en VRI-aftrek kan in andere woorden enkel gebeuren op de ‘technische’ verworpen uitgaven.

Teruggeschroefde beperking als gevolg van de Europese regelgeving

De aftrekbeperking tot bepaalde verworpen uitgaven (zie hierboven) is niet van toepassing op gewone dividenden in zoverre de participatie- en permanentievoorwaarden zijn vervuld en de vennootschap gevestigd is in de Europese Economische Ruimte (EER).

Overdracht van de DBI-overschotten

Door het Cobelfret-arrest zijn niet benutte DBI-aftrekken onbeperkt overdraagbaar (**ART. 205 §3 WIB**). De overdracht van DBI-overschotten wordt verwerkt in de ‘korf’. De DBI-overschotten die niet kunnen worden afgetrokken worden overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken.

Vrijgestelde roerende inkomsten

Omschrijving

Een aantal financiële opbrengsten uitdrukkelijk vrijgesteld van belasting.

Limitatieve opsomming

Het gaat om inkomsten van preferente aandelen van de NMBS (**ART. 202 §1 3° WIB**).

Bedrag van de vrijstelling

Het gaat om het geïnde bedrag van de inkomsten. Ze worden geacht tot 100% voor te komen in de winst van de vennootschap en worden in de 4^{de} bewerking tot 100% afgetrokken van de winst. De aftrek is beperkt tot de winst die overblijft na de 3^{de} bewerking. Een VRI-overschot mag in de korf worden overgedragen naar volgende belastbare tijdperken (**ART. 205 §3 WIB**).

5^{de} bewerking: de aftrek voor octrooi-inkomsten

Toepassing

80% van de bruto-inkomsten uit octrooien mogen worden afgetrokken van de winst. Het niet gebruikte saldo kan niet worden overgedragen. Deze aftrek is vervangen door de aftrek voor innovatie inkomsten aangezien de aftrek voor octrooi-inkomsten niet voldeed aan de gestelde voorwaarden van de OESO. De nieuwe aftrek kent een ruimer toepassingsgebied, een Nexus-voorwaarden en een hoger tarief.

Overgangsregeling

Er kan nog tot 30/06/2021 gebruik worden gemaakt van de aftrek voor octrooi-inkomsten:

- Indien de inkomsten uit octrooien of licentierechten waren verworven voor 01/07/2016.
- Indien de octrooi-inkomsten komen uit octrooien aangevraagd voor 01/07/2016.
- Indien de octrooien en licentierechten waren verworven voor 01/07/2016 en de producten ervan verder werden verbeterd.

6^{de} bewerking: de aftrek voor innovatie-inkomsten

Toepassing ratione materiae

De netto-inkomsten uit intellectuele eigendomsrechten kunnen voor 85% worden vrijgesteld van de vennootschapsbelasting (**ART. 205/1 WIB**). Het gaat om: 1) octrooien, 2) aanvullende beschermingscertificaten, 3) kwekersrechten, 4) software, 5) weesgeneesmiddelen en 6) data- en/of markt exclusiviteitsrechten toegekend door de overheid voor gewasbescherming of geneesmiddelen.

Toepassing ratione personae

Binnenlandse vennootschappen en buitenlandse vennootschappen met Belgische vaste inrichting kunnen van de vrijstelling genieten.

Vaststelling van de aftrek

De aftrek bedraagt 85% van de netto inkomsten en is toepasbaar vanaf de aanvraag van het betreffende intellectuele eigendomsrecht. Voor de software geldt de voorwaarde dat ze moet voortvloeien uit een onderzoeks- of ontwikkelingsproject.

De niet benutte aftrek is overdraagbaar naar de volgende belastbare periodes via de korf.

Berekening

De aftrek is van toepassing op netto-inkomsten en wordt per aanslagjaar en per intellectueel eigendomsrecht berekend. Zowel de kosten voor zelf ontwikkelde intellectuele rechten als alle uitbestede O&O-kosten komen in aanmerking.

Om het bedrag van de innovatieaftrek te berekenen moeten de netto-inkomsten met de Nexus-ratio worden vermenigvuldigd. Het doel is de aftrek enkel te verlenen voor werkelijk uitgevoerde activiteiten in O&O. *Kwalificerende uitgaven* = eigen kosten O&O + kosten van O&O door niet-verbonden ondernemingen. De *globale uitgaven* = kwalificerende uitgaven + kosten voor aankoop van intellectuele rechten + kosten van O&O door verbonden ondernemingen.

$$\frac{\text{Kwalificerende uitgaven O\&O} \times 1,3}{\text{Globale uitgaven O\&O}}$$

Kosten met betrekking tot interestbetalingen, kosten voor huur/eigendom van een gebouw of kosten die geen O&O activiteit vertegenwoordigen worden uitgesloten. De Nexus-ratio is maximum 100%.

$$\text{Innovatie aftrek} = (\text{bruto innovatie inkomsten} - \text{uitgaven O\&O}) \times \text{Nexus ratio} \times 85\%$$

De belastingplichtige moet de kosten en inkomsten van intellectuele eigendomsrechten bijhouden met een zogenaamd 'track and trace' systeem.

7^{de} bewerking: de investeringsaftrek

Begrip

De belastbare winst kan verminderd worden met een investeringsaftrek die afhankelijk is van de aard en de omvang van de investeringen die zij tijdens het belastbaar tijdperk hebben verricht.

In aanmerking komende investeringen

Nieuwe materiële en immateriële vaste activa die afschrijfbaar zijn en voor de beroepswerkzaamheid worden gebruikt in België komen in aanmerking voor een investeringsaftrek (**ART. 68 WIB**).

Materiële en immateriële vaste activa

Het is niet belangrijk of ze bij derden zijn aangekocht of zelf werden vervaardigd. De leasingnemer, opstalhouder, erfpachter... kunnen genieten van de investeringsaftrek. De verbeteringswerken aan bestaande activa komen ook in aanmerking. Enkele dingen zijn uitdrukkelijk uitgesloten (**ART. 75 WIB**):

- Oprichtingskosten, herstructureringskosten en financiële vaste activa.
- Personenwagens en auto's voor dubbel gebruik.
- Verkregen onroerende goederen met het ook op wederverkoop (voorraden).
- Kunstwerken met het karakter van een belegging
- Vaste activa verkregen met het doel het recht van gebruik ervan over te dragen aan derden.
 - Vaste activa om in leasing/erfpacht/opstal/... te geven.

Nieuwe vaste activa

Enkel de in nieuwe staat verworven of tot stand gebrachte investeringen kunnen recht geven op de investeringsaftrek. In sommige gevallen wordt de investeringsaftrek toegelaten wanneer het gaat om goederen die reeds bestaan, maar nog niet zijn gebruikt.

De investeringsaftrek kan niet worden toegepast op:

- Immateriële activa die geleidelijk tot stand gekomen zijn in de zaak van de overlater bv. goodwill.
- Verbeteringswerken met recuperatiemateriaal.

Afschrijfbaar activa

De vaste activa moeten afschrijfbaar zijn over minstens 3 belastbare tijdperken (**ART. 75 4° WIB**).

Uitsluitende voor beroepsdoeleinden gebruikt

De vaste activa moet enkel voor beroepsdoeleinden worden gebruikt (**ART. 75 1° WIB**). Bij gemengd gebruik van beroepslokalen mag de investeringsaftrek worden toegepast op het beroepsmatige deel.

Gebruik in België

De vaste activa moeten gebruikt worden voor de beroepswerkzaamheid in België (**ART. 68 WIB**).

Berekening van de investeringsaftrek

Grondslag

Aanschaffingswaarde

De investeringsaftrek wordt berekend op de aanschaffings- of beleggingswaarde van de in aanmerking komende investeringen. Investeringsaftrek op vooruitbetalingen geldt in het jaar dat ze zijn geboekt.

Bijkomende kosten

De aanschaffingswaarde omvat naast de aanschaffingsprijs, het totale bedrag van aankoopkosten of onrechtstreekse productiekosten en eventuele kapitaalsubsidies van de overheid.

Indien de kosten niet worden afgeschreven volgens hetzelfde ritme als de vaste activa, komen ze niet in aanmerking voor de investeringsaftrek (**ART. 75 6° WIB**).

Categorieën van investeringen

Er worden categorieën van investeringen onderscheiden die bepalend zijn voor het aftrekpercentage:

- Octrooien.
- Energiebesparende investeringen (**ART. 49 KB/WIB**).
- Milieuvriendelijke investeringen voor O&O (**ART. 48 KB/WIB**).
- Investeringen met het oog op de recyclage van verpakkingen
- Investeringen in beveiliging.
- Investeringen in de horecasector.
- Investeringen in digitale vaste activa.
- Overige vaste activa

De eenmalige investeringsaftrek

Principe

We onderscheiden de *gewone of overige investeringsaftrek* die steeds eenmalig is en de *verhoogde investeringsaftrek* die eenmalig of gespreid is. De verhoogde investeringsaftrek is van toepassing op alle bovenstaande categorieën met uitzondering van de overige vaste activa.

Onderscheid tussen KMO- en niet-KMO-vennootschappen

De gewone of overige investeringsaftrek is enkel van toepassing op KMO-vennootschappen.

Percentage van de investeringsaftrek

Overige vaste activa – Tijdelijke heractivering van de gewone investeringsaftrek

De gewone eenmalige investeringsaftrek is tijdelijk teruggebracht voor de vaste activa die in nieuwe staat zijn verkregen door kleine vennootschappen. Momenteel ligt deze aftrek op 20%, als men er gebruik van wilt maken moet men afstand doen van de aftrek voor risicokapitaal (NIA) in dat belastbaar tijdperk. De investeringsaftrek kan slecht overgedragen worden naar het volgende belastbaar tijdperk en dus niet onbeperkt.

Investeringsaftrek in octrooien, energiebesparende investeringen en milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling

De investeringsaftrek voor grote vennootschappen bedraagt 13,5% en voor KMO's 20%. Materiële vaste activa die worden gebruikt voor de exploitatie van onderzoekscentra komen in aanmerking voor een verhoogde investeringsaftrek voor zover ze noodzakelijk zijn voor de goede werking.

Investeringsaftrek in de productie van verpakkingen

Alle vennootschappen genieten een investeringsaftrek van 3%. Meestal brengen KMO's dit echter onder bij andere investeringen omdat dit gunstiger uitkomt voor hen.

Investeringsaftrek in beveiliging

KMO's kunnen een verhoogde investeringsaftrek genieten van 20,5%.

Digitale investeringen

KMO's genieten een eenmalige aftrek van 20%.

Investeringsaftrek in zeeschepen

Vennootschappen die enkel winst uit zeescheepvaart verkrijgen kunnen op hun investeringen in zeeschepen een verhoogde aftrek van 30% krijgen.

Investeringsaftrek in de horecasector

Grote vennootschappen: 13,5% en KMO's 20%.

Overzicht van de eenmalige investeringsaftrek

Overzicht van de eenmalige investeringsaftrek	KMO	Grote vennootschap
Octrooien	20%	13,5%
Energiebesparende investeringen	20%	13,5%
Milieuvriendelijke investeringen in O&O	20%	13,5%
Investeringsaftrek voor het hergebruik van verpakkingen	3%	3%
Investeringsaftrek in beveiliging	20,5%	
Investeringsaftrek in de horecasector	20%	13,5%
Investeringsaftrek in digitale vaste activa	20%	
Andere investeringen (geheractiveerde eenmalige aftrek)	20%	

Vennootschappen met uitsluitend zeescheepvaart als activiteit kunnen een aftrek van 30% genieten.

De gespreide investeringsaftrek

Principe

Men stelt jaarlijks de aftrek vast op grond van de fiscaal aangenomen afschrijvingen.

Milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling

De gespreide aftrek bedraagt 20,5% zowel voor grote ondernemingen als voor KMO's.

Hoogtechnologische producten

Dit wordt als verboden staatssteun gezien door de Europese Commissie en dus ingetrokken.

Aanvullende investeringsaftrek

Bij de gespreide investeringsaftrek kan het voorkomen dat de betrokken activa vroegtijdig worden vervreemd. In dat geval mag er een aanvullende investeringsaftrek worden toegepast als de reeds verkregen aftrekken minder bedragen dan de eenmalige aftrek die had kunnen worden toegepast.

Toepassing van de aftrek en beperkingen

Bij onvoldoende winst is de (verhoogde) aftrek onbeperkt overdraagbaar op de winsten van de achtereenvolgende belastbare tijdperken. Er zit wel een beperking op het bedrag (**ART. 72 WIB**):

- <€991 570 werkelijk overgedragen bedrag
- €991 570 - €3 966 260 €991 570
- >€3 966 260 25% van de overgedragen investeringsaftrek

Voortaan zal een binnenlandse vennootschap het recht op overdracht verliezen wanneer er een verwerving van of wijziging in de controle over de vennootschap plaatsvindt (**ART. 207 9^{DE} LID WIB**).

Formaliteiten

Bij de aangifte moet men een opgave voegen met de nodige gegevens en attesten voor de betrokken investeringen (**ART. 47 KB/WIB**)

8^{ste} bewerking: aftrek groepsbijdrage

Ratio legis aftrek groepsbijdrage

Vanaf aanslagjaar 2020 kunnen de winsten van een groepsvennootschap afgezet worden tegenover verliezen van een ander groepsvennootschap (**ART. 205/5 WIB**). Er wordt echter geen groepsaangifte ingediend! Elke vennootschap dient nog wel zijn eigen aangifte in.

Toepassingsvoorwaarden

- Moeder-, dochter- en zustervennootschappen of de Belgische inrichtingen ervan.
- Buitenlandse vennootschappen indien ze zich in de EER bevinden.
- Er dient een deelnemingsverhouding van minstens 90% te zijn aangehouden.
- De vennootschappen moeten gedurende een onafgebroken periode van 5 jaar zijn verbonden.
- Partijen die een afwijkend belastingregime genieten worden uitgesloten van de groepsaftrek.

Kenmerken groepsbijdrage

De belastingplichtige kan in haar aangifte de groepsbijdrage in haar aangifte de groepsbijdrage in aftrek nemen van haar belastbare winst voor zover (**ART. 205/5 §3 WIB**):

- De verlieslatende vennootschap de groepsbijdrage in haar aangifte als belastbare winst opneemt. De begintoestand van de reserves wordt dan verlaagd met het bedrag van de groepsbijdragen.
- De winstgevende belastingplichtige een vergoeding stort aan de verlieslatende vennootschap die gelijk is aan de belasting die verschuldigd zou zijn indien de aftrek niet was toegepast.

Het bedrag van de groepsbijdrage mag het verlies niet overschrijden. In geval van een surplus mag de verkrijgende vennootschap dit niet verminderen met aftrekken of verrekenbare bestanddelen.

De winstgevende vennootschap neemt de vergoeding op bij haar verworpen uitgaven en de verlieslatende vennootschap wordt er niet op belast, het is dus fiscaal neutraal.

Aftrekken in de korf

Incrementele notionele intrestaftrek

Toepassing

De aftrek voor risicokapitaal is ook bekend als de notionele intrestaftrek. Het heeft als doel de fiscale discriminatie van financiering met EV of VV te verminderen. Enkele vennootschappen worden van deze aftrek uitgesloten (**ART. 205OCTIES WIB**) bv. beleggingsvennootschappen. De NIA wordt sinds aanslagjaar 2019 aangerekend op de aangroei van het eigen vermogen van de laatste 5 jaar.

Basisbedrag van het risicokapitaal

Het risicokapitaal stemt overeen met het bedrag van het EV aan het begin van het belastbaar tijdperk.

Verminderen van het basisbedrag

Deelnemingen (**ART. 205TER §2 WIB**)

Het basisbedrag wordt verminderd met de nettowaarde aan het begin van het tijdperk van:

- De eigen aandelen en de financiële vaste activa, die uit deelnemingen bestaan.
- De aandelen waarvan de inkomsten in aanmerking komen om van de winst afgetrokken te worden.

Vaste inrichtingen en onroerende goederen (**ART. 205QUINQUIES WIB**)

Correcties ingeval de vaste inrichting of het onroerend goed gelegen is in een land buiten de EER

De aftrek voor risicokapitaal wordt verminderd met het deel van de aftrek berekend op de stijging van het EV van de vaste inrichtingen en onroerende goederen in een land buiten de EER met DBV.

Correcties ingeval de vaste inrichting of het onroerend goed gelegen is in een land binnen de EER

Hetzelfde als hierboven, maar beperkt tot de winsten die toerekenbaar zijn aan deze activa.

Andere verminderen (**ART. 205TER §2 WIB**)

Verminderd met de netto waarde van de aan het begin van het belastbaar tijdperk:

- Materiële vaste activa die op onredelijke wijze de beroepsbehoefte overtreffen.
- Bestanddelen als belegging die geen belastbaar periodiek inkomen voortbrengen.
- OG of zakelijke rechten waarvan natuurlijke personen met mandaat het privégebruik hebben.
- HWMW die geen betrekking hebben op deelnemingen, vaste inrichtingen en OG.
- Kapitaalsubsidies en belastingkrediet voor milieuvriendelijke investeringen in O&O.
- Inbreng van kapitaal, met oorsprong in een lening, door een verbonden vennootschap.
- Fiscale nettowaarde van de vorderingen op en de inbreng van kapitaal door een belastingplichtige (**ART. 227 WIB**) of buitenlandse inrichting in een land zonder DBV.

Wijzigingen tijdens het belastbaar tijdperk

Geen rekening houden met vermeerderingen of verminderingen van het EV tijdens het tijdperk.

Vaststelling van de aftrek

$$\text{Aftrek} = \frac{1}{5} (\text{gecorrigeerd EV}_t - \text{gecorrigeerd EV}_{t-5}) * \text{OLO rente 10 jaar}$$

De OLO rente vindt men terug in **ART. 205QUATER §2 WIB** en bedraagt die aanslagjaar 0,746%. Voor KMO's wordt het tarief verhoogd met 0,5%.

Overdracht van de aftrek

De overschot van de NIA kan niet worden overgedragen naar een volgend belastbaar tijdperk.

Overgedragen DBI

Zie Overdracht van de DBI-overschotten P.54.

Overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten

Zie Vaststelling van de aftrek P. 55.

Overgedragen vorige verliezen

Bedoelde verliezen

Het negatief fiscaal resultaat dat de vennootschap heeft geleden is aftrekbaar van de winst van een volgend belastbaar tijdperk, zelfs indien het aangezuiverd is op het gestort kapitaal.

Principes

Volledige en onbeperkte recupereerbaarheid

De vorige beroepsverliezen zijn zonder enige tijdsbeperking recupereerbaar, de recuperatie van verliezen kan ook niet uitgesteld worden dus zodra men kan moet men recupereren.

Principe van de identiteit

Beroepsverliezen kunnen slechts worden gerecupereerd door de belastingplichtige die ze heeft geleden. Door de fiscale consolidatie zal er echter rechtstreekse verliescompensatie mogelijk zijn.

Bewijs van de vorige verliezen

De werkelijkheid en het bedrag moeten worden aangetoond zodra de verliezen in mindering worden gebracht, dit gebeurt op basis van vorige aangifte.

Toepassing van de aftrek

Vorige bedrijfsverliezen die niet kunnen worden afgetrokken worden naar de volgende belastbare tijdperken overgedragen.

Berekening van de vennootschapsbelasting

Tariefstructuur

	Vanaf aanslagjaar 2019	Vanaf aanslagjaar 2021
Basistarief	29%	25%
Verlaagd KMO tarief	20%	20%
Crisisbijdrage	2%	0%

KMO's hebben een verlaagd tarief op de 1^{ste} schijf van €100 000. Het tarief wordt toegepast op de belastbare grondslag van de vennootschap.

De vennootschapsbelasting die dient als grondslag voor de aanvullende crisisbijdrage wordt vastgesteld voor verrekening van voorafbetalingen, voorheffingen, FBB en vermeerderingen.

Verlaagd basistarief voor KMO's

Bedoelde ondernemingen

Om van een verlaagd tarief te genieten moet men een KMO zijn en aan enkele voorwaarden voldoen.

De vennootschap mag geen financiële vennootschap zijn (ART. 215 3^{DE} LID 1° WIB)

Definitie

Financiële vennootschappen bezitten bij het afsluiting van het boekjaar aandelen waarvan de beleggingswaarde hoger is dan 50% van **1)** het gerevalueerde gestorte kapitaal of **2)** het gestort kapitaal + belaste reserves + gebroekte meerwaarden (**ART. 215 3^{DE} LID 1° WIB**).

Het hoogste van beide bedragen wordt gebruikt. Aandelen die minstens 75% vertegenwoordigen van het gestort kapitaal worden buiten beschouwing gelaten.

Beleggingswaarde

De beleggingswaarde van de participaties en het bedrag van het gestort kapitaal, de reserves en de meerwaarden worden bepaald bij het afsluiten van de boekhouding. De beleggingswaarde is echter de aanschaffingsprijs zonder de belaste meerwaarden en de aangenomen waardeverminderingen.

De aandelen van de vennootschap mogen niet voor ten minste de helft in het bezit zijn van 1 of meer andere vennootschappen (ART. 215 3^{DE} LID 2° WIB)

Bezitcriterium

Het gaat om het aantal aandelen en niet hun waarden. Er wordt enkel rekening gehouden met de aandelen die het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen en die in volle of naakte eigendom worden aangehouden. Er wordt geen rekening gehouden met vruchtgebruik, eigen aandelen, aandelen die in het bezit zijn van instellingen onder de rechtspersonenbelasting of aandelen in het bezit van verenigingen die geen rechtspersoonlijkheid bezitten.

Bewijs

Het bewijs wordt geleverd aan de hand van het aandelenregister en door de aanwezigheidslijst van de algemene vergadering. Bij twijfel krijgt de vennootschap het voordeel van de twijfel.

De vennootschap moet ten laste van het resultaat van het belastbaar tijdperk aan ten minste 1 van haar bedrijfsleiders een bezoldiging hebben toegekend die gelijk is aan of hoger is dan haar belastbare inkomen wanneer die bezoldiging minder bedraagt dan €45 000 (ART. 215 3^{DE} LID 4° WIB)

Startende KMO's worden vrijgesteld van de minimumbezoldigingsvoorwaarde gedurende de 1^{ste} 4 belastbare tijdperken. Een vennootschap komt in aanmerking voor het verlaagd tarief indien:

- Ze een bezoldiging van minstens €45 000 toekent aan minstens 1 bedrijfsleider
- Het belastbaar inkomen kleiner is dan €45 000 en de hoogst toegekende bezoldiging minstens gelijk is aan het belastbaar inkomen van de vennootschap.

Vennootschappen die een tekort hebben aan bezoldiging, worden gesanctioneerd met een bijzondere aanslag van 5,10% op het tekort (ondertussen afgeschaft).

Om het bedrag van de bezoldiging te kennen houdt men rekening met alle periodieke of niet-periodieke toekenningen incl. VAA, tantièmes....

Op grond van het attractiebeginsel wordt alles wat een bedrijfsleider van zijn vennootschap ontvangt gezien als een bezoldiging van bedrijfsleiders. Dit geldt ook voor onbezoldigde bedrijfsleiders.

De vennootschap mag geen vennootschap zijn als bedoeld in ART. 185BIS §1 WIB.

Vennootschappen met een bijzonder belastingregime worden uitgesloten van het verlaagd tarief.

Bijzondere tarieven

Minimum belastbare grondslag

Indien de vennootschap geen aangifte heeft ingediend of laattijdig heeft ingediend mag de Administratie de belastbare grondslag vaststellen op een minimum van €34 000 (**ART. 342 §3 WIB**).

Afzonderlijke aanslag op niet-verantwoorde kosten

Niet-bewezen kosten, voordelen van alle aard en verdoken meerwinsten

Er kan een bijzondere aanvullende aanslag worden gevestigd op kosten en op VAA die niet verantwoord zijn door individuele fiches en samenvattende opgave (**ART. 219 WIB**) en op verdoken meerwinsten die niet onder het vermogen van de vennootschap worden teruggevonden.

De aanslag geheime commissielonen bedraagt 100% of 50%, met aanvullende crisisbijdrage van 2%.

De toepassing van de aanslag kan worden verhinderd als de vennootschap kan aantonen dat het bedrag van de niet verantwoorde kosten of VAA:

- Tijdig werd opgenomen in de aangifte van de genietter.
- De verkrijger/genietter wordt geïdentificeerd binnen de 2 jaar en 6 maanden.

De afzonderlijke aanslag gebeurt dus slechts indien de effectieve definitieve belasting in de personenbelasting van de verkrijger niet meer mogelijk is, dus na 3 jaar (**ART. 354 1^{STE} LID WIB**).

Toepassing van de bijzondere aanvullende aanslag

De bijzondere aanslag kan enkel worden gevestigd als het over belastbare beroepsinkomsten gaat.

- Liberaliteiten aan personen/ondernemingen waarvan de identiteit niet wordt bekendgemaakt.
- Verdoken meerwinsten die ontdekt worden en niet in het vermogen zitten (**ART. 219 1^{STE} LID WIB**).
- Geboekte kosten met niet geïdentificeerde genietter zijn geen aftrekbare beroepskosten meer.
- Financiële voordelen of VAA bij omkoping (**ART. 53 24^O WIB**)

Niet-toepassing van de afzonderlijke aanslag

Niet-verantwoorde kosten

De afzonderlijke aanslag kan verhinderd worden als de genietter (tijdig) wordt geïdentificeerd of als de vennootschap het bedrag opneemt in de resultatenrekening van het boekjaar van toekenning.

De bijzondere aanslag wordt ook niet toegepast in een aantal gevallen:

- Uitgaven die verworpen wordt wegens twijfelachtig beroepskarakter of door onvoldoende bewijs.
- Verdoken reserves die niet als verdoken meerwinsten worden gezien (**ART. 24 1^{STE} LID 2^O-4^O WIB**).
- Als de belastingplichtige aantoonbaar dat de kosten in de aangifte van de genietter zitten.
- Als er geen fiches moeten worden opgesteld volgens de Administratie.
- Bij kleine misrekeningen en foutjes ter goeder trouw bij forfaitaire VAA of bij gemengd gebruik.

Verdoken meerwinsten

Verdoken meerwinsten kunnen terug in de boekhouding worden opgenomen in een later boekjaar, zolang de vennootschap niet in kennis is gesteld van een lopend onderzoek. Als de regularisatie dus spontaan gebeurt worden de geboekte verdoken meerwinsten onderworpen aan een bijzondere aanslag van 51%. Als de voorwaarden niet vervuld zijn worden ze onderworpen aan 102%.

Modaliteiten van de afzonderlijke aanslag

De niet-verantwoorde kosten blijven aftrekbaar indien ze onderworpen worden aan de aanvullende aanslag van 100% of 50% (+ 2% crisisbijdrage) (**ART. 197 WIB**). De bijzondere aanslag wordt verbonden aan het aanslagjaar waarin de niet verantwoorde kosten werden gemaakt. De bijzondere aanslag incl. crisisbijdrage worden eveneens als aftrekbare beroepskost gezien (**ART. 198 1^{STE} LID 1^O WIB**).

Vanaf aanslagjaar 2021

De afzonderlijke aanslag voor geheime commissielonen en verdoken meerwinsten is geen aftrekbare beroepskost meer. Verdoken meerwinsten kunnen niet meer terug in de boekhouding worden genomen in een later belastbaar tijdperk.

Bij niet verjaring (dus binnen de 3 jaar) wordt het tarief toegepast dat betrekking had op het tijdperk waarin de inkomsten werden behaald + 25% boete. Bij verjaring wordt een tarief van 40% toegepast.

Afzonderlijke aanslag op de liquidatiereserve

Op de toevoeging aan liquidatiereserve is een afzonderlijke belasting van 10% verschuldigd. Deze is niet aftrekbaar, niet verrekenbaar en niet terugbetaalbaar (**ART. 198 §1 1^O WIB**).

Aanvullende crisisbijdrage

De aanvullende crisisbijdrage wordt berekend voor verrekening van de voorafbetaling, voorheffingen, FBB, belastingkrediet en belastingvermeerdering wegens gebrek aan voorafbetalingen.

Vanaf aanslagjaar 2021 wordt de crisisbijdrage afgeschaft.

Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

Keuzestelsel

De betrokken investeringen zijn dezelfde waarvoor de verhoogde investeringsaftrek kan worden toegepast. Men moet echter kiezen tussen de 2: belastingkrediet (vermindering op de belasting zelf) of investeringsaftrek (aftrek op de belastbare basis).

De keuze voor belastingkrediet is onherroepelijk (**ART. 289QUATER 3^{DE} LID WIB**).

De grenzen voor de overdraagbaarheid van de (reeds behaalde) investeringsaftrek worden strenger als men kiest voor het belastingkrediet, namelijk €495 780 en €1 983 130 (**ART. 201 6^{DE} LID WIB**).

Eenmalig belastingkrediet voor octrooien en onderzoek en ontwikkeling

Voor octrooien en milieuvriendelijke investeringen in O&O kan een belastingkrediet worden verrekend (**ART. 292BIS §1 1^{STE} LID WIB**). Dit belastingkrediet is gelijk aan $29,58\% \times$ **eenmalige verhoogde investeringsaftrek O&O**.

Gespreid belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

Voor milieuvriendelijke investeringen in O&O kan de vennootschap het belastingkrediet ook spreiden over de afschrijvingsperiode van de betrokken vaste activa (**ART. 289SEXIES 1^{STE} LID WIB**). Het belastingkrediet is dan gelijk aan $29,58\% \times$ **gespreide verhoogde investeringsaftrek O&O**.

Indien de vaste activa buiten gebruik wordt gesteld en het totaal van het gespreide belastingkrediet lager is dan het eenmalige belastingkrediet dat had kunnen zijn, dan wordt voor het verschil een aanvullend belastingkrediet toegestaan (**ART. 289SEXIES 2^{DE} LID WIB**).

Formaliteiten

De Koning bepaalt de formaliteiten (**ART. 289NOVIES WIB**).

Invloed op de berekeningsbasis voor de 'aftrek voor risicokapitaal'

Het belastingkrediet wordt uitgesloten voor de berekeningsbasis voor de NIA (**ART. 205TER §2 6^O WIB**).

De verrekening van de voorheffingen en het belastingkrediet

Vennootschapsbelasting wordt via voorheffingen geheven voor zover het gaat om inkomsten van roerende voorheffing van Belgische oorsprong of geïnd door een Belgisch tussenpersoon. Deze voorheffingen zijn te beschouwen als voorschotten op de uiteindelijke vennootschapsbelasting.

Onroerende voorheffing

Onroerende voorheffing, en alles errond, is niet verrekenbaar met de vennootschapsbelasting. Ze is wel volledig aftrekbaar als beroepskost (Diverse bedrijfskosten) (**ART. 198 3^O WIB**).

Het FBB

Principe

Het forfaitaire gedeelte buitenlandse belasting (FBB) kan enkel worden verrekend met betrekking tot inkomsten van roerende goederen en kapitalen van buitenlandse oorsprong (excl. Dividenden) die aan een gelijkaardige inkomstenbelasting zijn onderworpen in het buitenland (**ART. 285 WIB**).

Verrekenbaar bedrag

Voor intresten van buitenlandse oorsprong wordt het FBB vastgesteld op de werkelijke buitenlandse belasting met een forfaitair maximum (**ART. 287 WIB**).

Het FBB moet eerst onder de verworpen uitgaven worden opgenomen en wordt vervolgens verrekend met de verschuldigde vennootschapsbelasting. Het niet verrekende saldo is niet terugbetaalbaar en niet overdraagbaar (**ART. 292 WIB**).

Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

Het belastingkrediet wordt volledig met de vennootschapsbelasting verrekend. Het niet verrekende belastingkrediet wordt overgedragen naar de 4 volgende aanslagjaren (**ART. 292BIS §1 2^{DE} LID WIB**).

De verrekening van het overgedragen krediet mag niet meer bedragen dan €168 570 of wanneer het totaalbedrag van het overgedragen krediet meer bedraagt dan €674 260, 25% van dat totaalbedrag (**ART. 292BIS §1 3^{DE} LID WIB**). Het saldo van het oudste aanslagjaar wordt eerst verrekend.

Als het na 5 achtereenvolgende jaren nog steeds niet is kunnen worden verrekend wordt dat gedeelte terugbetaalbaar (**ART. 292BIS §1 5^{DE} LID WIB**).

Roerende voorheffing

Algemeen

Voor roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong moet de roerende voorheffing worden ingehouden door de 1^{ste} Belgische tussenpersoon (**ART. 261 WIB**). De roerende voorheffing is volledig verrekenbaar en bij een overschot van minstens €2,50 terugbetaalbaar.

De afzonderlijke belasting op de liquidatiereserve

De belasting van 10% is niet verrekenbaar noch terugbetaalbaar.

Enkele praktische modaliteiten van de verrekening

Eerst worden de niet-terugbetaalbare voorheffingen verrekend, nadien de terugbetaalbare.

De niet-terugbetaalbare voorheffingen

Het FBB en het belastingkrediet worden eerst verrekend, want de overschot is niet terugbetaalbaar.

De terugbetaalbare voorheffingen

Daarna wordt de roerende voorheffing verrekend, want de overschot is wel terugbetaalbaar.

Vermeerdering van de vennootschapsbelasting bij gebrek aan voldoende voorafbetalingen

Principe

Een vennootschap moet de belasting (+ crisisbijdrage) vooraf betalen, in de mate dat dit niet is gebeurd wordt een belastingvermeerdering toegepast. Er is geen vermeerdering verschuldigd voor KMO's die betrekking heeft op de 1^{ste} 3 jaar na oprichting.

Aantal, bedrag en vervaldata van de voorafbetalingen

Er is een 3-maandelijks vervaldag voor de voorafbetalingen (10/04, 10/06, 10/10, 20/12).

Vaststelling van de vermeerdering – Principe

Om de vermeerdering te bepalen wordt verondersteld dat de belasting in 4 gelijke schijven moet worden voorafbetaald. Het gemiddelde vermeerderingspercentage bedraagt 6,75%.

Het vermeerderingspercentage voor de vervaldagen, de uitgespaarde vermeerderingen, bedragen:

VA1: 9% VA2: 7,5% VA3: 6% VA4: 4,5%

Berekening van de vermeerdering

1. Eerst wordt de gemiddelde vermeerdering berekend alsof er geen voorafbetalingen zijn gebeurt.
2. Dan wordt voor iedere voorafbetaling de besparing berekend.
3. Het verschil, gemiddelde (1) – besparingen (2), is de uiteindelijke vermeerdering.

Wanneer de besparing de vermeerdering overtreft is er geen vermeerdering.

Praktische uitvoering (**ART. 67 KB/WIB**)

De vennootschap moet de voorafbetalingen storten door middel van een betaalformulier.

Belastingverhoging

Bij een onjuiste of onvolledige aangifte kan op het niet aangegeven gedeelte een belastingverhoging plaatsvinden. Deze kan gaan van 10% tot 200% (**ART. 444 WIB**).

!!! Zie Gastcolleges PWC !!!