

# FISCALITEIT

## DEEL 1 : INLEIDENDE BEGRIPPEN EN BEGINSELEN FISCAAL RECHT

### BELANG BELASTINGEN

- Begrip 'belasting'
  - Geen wettelijke definitie
  - Hof van Cassatie: "een belasting is een heffing op grond van hun gezag door de Staat, de Gewesten, de Gemeenschappen, de Provincies of Gemeenten die 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"
    - Hieruit blijken volgende eigenschappen:
      - **Gezag** → belastingen hebben een dwingend karakter
      - **Belastingheffende overheid** → 3 niveaus:
        - federale staat heft rijksbelastingen
        - gemeenschappen en gewesten heffen regionale belastingen
        - provincies, agglomeraties en gemeenten heffen lokale belastingen
      - **Grondgebied** → iedereen onderhevig aan belastingen indien zij op het grondgebied gevestigd zijn of er belangen bezitten = territorialiteitsbeginsel
        - Woonstaatheffing → residence based taxation, je wordt op al je inkomsten (binnen- of buitenland) belast
        - Bronstaatheffing → source based taxation, inkomen wordt belast waar het gecreëerd wordt
      - **Diensten van openbaar nut** → doel van belastingen is dekken van overheidsuitgaven = financiële functie
        - Dit is niet aanwijsbaar voor de overheid zowel als de belastingplichtige

|                     | Belasting                               | Verhaalbelasting | Retributie          |
|---------------------|-----------------------------------------|------------------|---------------------|
| Dwingend            | ja                                      | ja               | nee                 |
| Voordeel            | nee                                     | groep            | individueel         |
| Financieel doel     | algemeen (soms specifiek)               | specifiek        | specifiek (billijk) |
| Geleverde prestatie | nee (mogelijk bij specifieke belasting) | ja               | ja                  |

- - **Retributie** = een billijke 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
    - Voorwaarde billijkheid → deze mag niet overdreven zijn maar er moet geen perfecte relatie zijn tussen kost en retributie
    - Eg: parkeerretributie
  - **Verhaalbelasting** = recuperatie van de kosten gemaakt voor de geleverde prestatie van de overheid (onweerlegbaar vermoeden dat groep belastingplichtigen voordeel haalt uit de opgelegde prestatie)
    - Eg: wegenisbelasting

- Lokale belasting op wegenwerken, kosten v/d wegenwerking worden verhaald op de eigenaars van aanpalende eigendommen, dit is dwingend maar komt minder voor
- Gelijkenissen:
  - Belasting en verhaalbelasting = dwingend
  - Verhaalbelasting en retributie = duidelijk financieel doel en “duidelijk” voordeel
- **Sociale zekerheidsbijdragen** hebben een apart karakter, ze dienen voor de financiering van het vervangen of aanvullen van het arbeidsinkomen, ze hebben een **verplichtend karakter**
- Functies van belastingen
  - **Financiële functie**
    - **Financiering algemene diensten van openbaar nut**
    - Belastingopbrengsten België
      - Het aandeel van de **personenbelasting** in de totale belastingopbrengsten is het grootst, gevolgd door de inkomsten uit de **btw** en dan de **vennootschapsbelasting**
    - België behoort tot de landen met de hoogste belastingdruk, het OESO gemiddelde is ruim 10 procentpunten lager
  - **Herverdelende functie**
    - Verschuiving van hogere naar lagere inkomens
    - Principe van draagkracht (=‘ability-to-pay principle of taxation’)
      - Sterkste schouders moeten grootste lasten dragen
    - Gini-coëfficiënt
      - Duidt ongelijkheid aan
      - Deze daalt van 0,499 naar 0,266 wanneer belastingen en sociale zekerheid transfers in rekening worden genomen
    - Progressieve schalen:
      - PB: 25%, 40%, 45%, 50%
  - **Economische functie**
    - **Instrument van economisch beleid**
      - Tax shift = verschuiving van belastingen, minder op arbeid en meer op kapitaal + consumptie
        - Effectentaks is een vb van een zwaardere taks op kapitaal
      - Consumptie
        - Vb: stijgende accijnzen (alcohol, sigaretten)
      - Spaarwezen
        - Vb: pensioensparen
      - Investerings
      - Vb: in vennootschapsbelasting investeringsaftrek om bedrijven aan te moedigen meer te investeren
      - Tewerkstelling
        - Vb: In België mag 80% v/d bedrijfsvoorheffing op jobs in R&D ingehouden worden door de onderneming
        - Vb: voor de eerste werknemer die een onderneming aanneemt moet ze geen patronale lasten betalen, er gelden kortingen tot de 6<sup>e</sup> werknemer

- Algemene rechtsbeginselen
  - Ongeschreven regels ter bescherming democratie → maatschappelijk aanvaard
    - **Evenredigheidsbeginsel** vereist dat bij het invoeren van belastingwetten geen wanverhouding bestaat tussen het doel van de belasting en de gevolgen ervan
    - **Rechtzekerheidsbeginsel** houdt in dat belastingwetten duidelijk verstaanbaar moeten zijn en voldoende precies, dat ze niet zomaar gewijzigd kunnen worden zonder overgangsrecht en dat ze niet zonder gegronde reden retroactief mogen werken
    - Openbare orde principe, non bis in idem beginsel, beginselen van goed bestuur,...
  - Bepaalde regels grondwettelijk verankerd
    - **Legaliteitsbeginsel** (art 170 GW)
      - Bevoegdheid bij **wetgevende macht**
        - Laat ze tot stand komen en keurt ze goed
      - **Geen delegatie voor essentiële bestanddelen**
        - Essentiële bestanddelen zoals: aanwijzing van de belastingplichtige, belastbare grondslag of het tarief
        - Minder wezenlijke bestanddelen mogen door de uitvoerende macht bepaald worden voor zover de machtiging nauwkeurig is bepaald en betrekking heeft op de uitvoering van maatregelen
      - **Vereiste van strikte interpretatie**
        - Verbod van een analogische interpretatie, waar men de wet zelf interpreteert en denkt dat men zich in een bepaalde situatie bevindt waar de wet van toepassing is terwijl dit niet zo is
    - **Eenjarigheidsbeginsel** (art 171 GW)
      - Het fiscaal eenjarigheidsbeginsel houdt in dat de wetgevende macht de bevoegdheid van de uitvoerende macht om belastingen toe te passen jaarlijks dient te bevestigen
        - Een belasting blijft dus telkens een jaar verder bestaan = **materialiteitsprincipe**
      - Dit geldt niet op het lokaal niveau, gemeenten/provincies moeten niet elke jaar belastingen goedkeuren, deze doen dit vaak voor een volledige legislatuur
      - Ten gunste van het begrotingstechnisch eenjarigheidsbeginsel heeft de wetgever tevens de verplichting om jaarlijks een budget op te maken en goed te keuren die alle ontvangsten en uitgaven bevat
        - Goedkeuring van het budget is noodzakelijk opdat de uitvoerende macht de ontstane belastingsschulden zou kunnen innen in het volgend jaar
    - **Gelijkheidsbeginsel** (art 10,11 en 172 GW)
      - Belgen gelijk voor de wet, gelijkheid van mannen en vrouwen
      - Genot van de rechten en vrijheden aan de Belgen toegekend moet zonder discriminatie verzekerd worden

- Inzake belasting kunnen geen voorrechten worden ingevoerd. Geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet
- Deze 3 moeten samen beschouwd worden
- Het gelijkheidsbeginsel beoogt een **juridische gelijkheid** en geen feitelijke gelijkheid, deze zijn niet hetzelfde
- Juridische gelijkheid: alle belastingplichtigen die zich in **eenzelfde toestand** bevinden op dezelfde wijze moeten worden belast, en dat de ongelijkheden kennelijk en redelijkerwijze verantwoord moeten zijn in het licht van de aard en het doel van de belasting
  - Rechtsleer en rechtspraak hebben deze meer praktische invulling gegeven
- Toetsing gelijkheidsbeginsel
- Adhv **criteria ingestelde ongelijkheid**
  - **Objectief**
    - Niet gebaseerd op gevoelens of vooroordelen
  - **Kennelijk en redelijkerwijze relevant**
    - Aansluiting tussen het doel van de belasting en de ingestelde differentiatie
    - Hoeft geen absolute overeenstemming te zijn
    - De verantwoording van de differentiatie moet blijken uit de belastingwet
    - Bij gebrek aan motivering mag de rechter geenszins een oordeel vellen op basis van zijn eigen interpretatie
  - **In functie van aard en doel belasting**
    - De ingestelde differentiatie moet relevant zijn in functie van aard en doel belasting
  - **Gevolgen van belasting**
    - De reële impact van de belasting op de belastingplichtigen moeten worden onderzocht
  - **Evenredigheid**
    - Redelijkheid van het differentiatie criterium en het doel
- **Non-retroactiviteitsbeginsel (art 1 BW)**
  - “De wet beschikt alleen voor het toekomstende; zij heeft **geen terugwerkende kracht**”
  - Juridische zekerheid niet absoluut
    - De wetgever kan uitzonderingen instellen
    - Een retroactieve wet is slechts mogelijk indien de terugwerkende bepaling onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang
  - 2 essentiële zaken om de draagwijdte van dit beginsel te kennen:
    - **Tijdstip inwerkingtreding belastingnorm**
      - Publicatie is een constitutief element zonder hetwelk de norm niet in werking kan treden
    - **Tijdstip voltrekking belastbaar feit**
      - Onmiddellijke voltrekking BF (BTW)
        - Belastingen op feiten/handeling na inwerkingtreding norm
      - Voltrekking BF na referentieperiode (resultaatbelastingen)

- Wijziging norm voor einde referentieperiode zonder schending non-retroactiviteitsbeginsel
  - Indien BF met duurzaam karakter ipv kortstondig BF kan belasting retroactieve werking hebben
    - Zie aanpalende eigenaar wegenwerken
  - Uitzondering retroactiviteit ABPB (aanvullende belasting PB)
    - Om te vermijden dat gemeenten in een moeilijke financiële situatie belanden mogen de aanvullende percentages van de gemeentebelasting nog worden vastgelegd tot 31 januari van het aanslagjaar
- Belastingontwijking en -ontduiking
  - **Belastingontwijking**
    - **Brepolsdoctrine** – recht van de minst belaste weg
      - Geen overtreding wet
      - Geen simulatie = de belastingplichtigen aanvaarden alle gevolgen van hun gesloten overeenkomst
  - **Belastingontduiking**
    - Inbreuk fiscale wet – simulatie
  - **Algemene anti-misbruikbepaling in WIB**
    - Fiscaal misbruik (art 344 WIB) → belastingontwijking
      - Objectief element (materieel)
        - De belastingplichtige stelt een rechtshandeling die strijdig is met de doelstelling van de wetsebepaling
          - Vb: juridische vormkeuze nemen om zich buiten het toepassingsgebied van een belastingvermeerderende bepaling te stellen of binnen het toepassingsgebied van een belastingverminderende bepaling te stellen
      - Subjectief element (intentioneel)
        - De belastingplichtige streeft doelbewust een belastingvoordeel na
    - De fiscus moet het objectief element van fiscaal misbruik aantonen maar niet het subjectieve element
      - Als de fiscus het objectief misbruik heeft bewezen, kan de belastingplichtige aantonen dat andere motieven dan het ontwijken van belastingen zijn rechtshandelingen verantwoord
      - Indien de belastingplichtige geen tegenbewijs levert, vindt de belastingheffing plaats alsof het misbruik niet plaatsvond
    - De algemene anti-misbruikbepaling is bedoeld als **laatste redmiddel bij extremere gevallen van legale belastingontwijking**
    - Vb: verliesrecuperatie bij controlewijziging
      - Als een venn een verlieslatende venn overneemt, dan zijn de overgedragen verliezen slechts recupereerbaar als de controlewijziging kan verantwoord worden door niet-fiscale motieven
        - Vb van deze motieven: personeel behouden, schaalvoordelen aantonen
    - Indien twijfel is het mogelijk een **ruling** van de dienst voorafgaande beslissingen aan te vragen, deze oordeelt of deze handeling volgens de geest van de wet handelt, zo weet de belastingplichtige beter waaraan hij begint
    - Vb: profit participating loan → hybride financieringsinstrument dat in België als een vorm van schuldfinanciering en in Luxemburg als een participatie in

het kapitaal werd beschouwd, de vergoeding voor de lening werd door de BE venn afgetrokken van het belastbaar resultaat als interest en door de LU venn als ontvangen dividend vrijgesteld, op groepsniveau werden zo belastingen uitgespaard

- Ondertussen verboden
- Internationale initiatieven tegen 'tax avoidance'
  - **OESO: Base Erosion and Profit Shifting (BEPs)**
    - Dit zijn guidelines om belastingontwijking te vermijden, deze zijn adviserend en niet wetgevend
    - Base erosion = te weinig winsten worden aangegeven in een land
    - Profit shifting = winsten verschuiven van landen met hoog tarief naar landen met laag tarief
      - Een manier van profit shifting: transfer pricing
        - Als een onderneming iets van een andere onderneming aankoopt moet dit normaal aan marktprijs gebeuren, indien de onderneming deze prijzen aanpast kunnen winsten naar het land met het laagste tarief verschoven worden
          - CbC om dit tegen te gaan
  - **EC**
    - Anti-Tax Avoidance Directive (**ATAD**)
      - Deze weerspiegelen de richtlijnen van de OESO, binnen Europa worden de lidstaten dan aangemoedigd deze in hun wet te verwerken
    - Country-by-Country reporting (**CbC**)
      - Er moet duidelijk aangetoond worden waarom bepaalde prijzen worden aangerekend, dit is om transfer pricing tegen te gaan

---

## DEEL 2: PERSONENBELASTING

---

### TOEPASSINGSGBIED

- **Rijksinwoners België per 1/1 van AJ**
  - **Fiscale woonplaats** → dit criterium primeert boven zetel van fortuin
    - Werkelijk wonen
    - Continuïteit
    - Feitelijk te bepalen
  - **Zetel van fortuin**
    - Beheer fortuin/ zakelijke belangen behartigen
    - Zekere eenheid
- **Niet-rijksinwoner: bestendig verblijf in buitenland**
  - Feitelijk te bepalen
- **Bewijslast rijksinwoner**
  - Algemeen: bewijslast bij fiscale administratie
  - **Weerlegbaar** vermoeden bij **inschrijving rijksregister**
    - Belastingplichtige kan tegenbewijs leveren
  - **Onweerlegbaar** vermoeden bij gehuwden en wettelijk samenwonenden

- **Plaats gezin**

---

## SOORTEN BELASTBARE INKOMSTEN

---

- Soorten inkomsten:
  - Onroerend, roerend, beroeps en divers
- **Globalisatie inkomsten**
  - Totale netto-inkomsten – aftrekbare bestedingen = netto globaal belastbaar inkomen
- Wereldwijd inkomen
  - Principe van woonstaatheffing: een belastingplichtige wordt belast op zijn wereldwijd inkomen ongeacht de plaats waar de inkomsten worden verkregen
    - Er wordt getracht om dubbele belasting te voorkomen: bronstaatheffing en woonstaatheffing → DBV
    - Lidstaten kunnen DBV afsluiten om te vermijden dat mensen woonstaatheffing en bronstaatheffing moeten betalen
      - Vb bij ontvangst dividenden uit buitenland waar bronstaatheffing geldt (zonder DBV) zal je deze bronstaatheffing en de woonstaatheffing van België moeten betalen
- In deze cursus komt de bepaling van de personenbelasting aan bod t.e.m. het netto globaal belastbaar inkomen
  - Het netto globaal belastbaar inkomen wordt onderworpen aan de progressieve belastingschalen om te komen tot de federale belasting
  - De wetgever heeft de mogelijkheid ingebouwd om sommige inkomsten afzonderlijk te belasten aan een vlak tarief
  - 2 mogelijke scenario's
    - Alle afzonderlijk belastbare inkomsten worden ook effectief afzonderlijk belast (flat tax)
    - Alle inkomsten worden geglobaliseerd en ondergaan de progressieve tarieven
    - → men kiest het meest gunstige scenario voor de belastingplichtige
  - **Fiscaal alleenstaanden krijgen een individuele aanslag en gehuwden/feitelijk samenwonenden een gemeenschappelijke aanslag**
    - Deze wordt gevestigd op basis van een decumul→ bij het bepalen van de belastbare basis worden de inkomsten van beide partners apart gehouden
    - In geval van onroerende inkomsten wordt er vb opgesplitst op basis van het huwelijksvermogensstelsel

---

## ONROERENDE INKOMSTEN

---

- **Belastbare personen** (art 11 WIB)
  - Eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker
    - Niet huurder, de eigenaar kan wel de belasting doorrekenen
  - Personenbelasting en onroerende voorheffing op inkomsten die onroerende goederen opbrengen
- **Goederen met onroerend inkomen**
  - **Gebouwde en ongebouwde goederen**
  - **Materieel en outillage** (art 471 §3 WIB)
    - Nijverheids-handels-of ambachtsbedrijven
    - Uit hun aard of door bestemming
      - Aard → verankering

- Bestemming → moet ter plaatse blijven voor gebruik, het is niet de bedoeling dat ze verplaatst wordt
    - Gebruikswaarde min 4000 EUR
- Uitsluitingen onroerend inkomen
  - Meerwaarden bij verkoop OG dat voor privédoeleinden wordt gebruikt onder bepaalde omstandigheden belastbaar als een divers inkomen
  - Onroerende inkomsten met beroepskarakter belast als beroepsinkomen
- **Kadastraal inkomen**
  - Vaststelling
    - **‘gemiddeld normale netto-inkomen gedurende een jaar’** (art 471 §2 WIB)
      - Netto-inkomen = bruto-inkomen – kosten onderhoud en herstelling (art 479 §2 WIB)
      - **Kosten** (onderhoud en herstellingen) **gebouwd OG** (incl. materieel en outillage): **40%** (art 477 §2 WIB)
      - **Kosten** (onderhoud en herstellingen) **ongebouwd OG: 10%** (art 479 §2 WIB)
    - Algemene administratie voor Patrimoniumdocumentatie (art 472, §1 WIB)
      - Bepaalt het KI
    - Laatste algemene perequatie per 1/1/1975
    - Nu **jaarlijkse indexering** (art 518, lid 1 WIB)
      - Dit levert veel kritiek want sommige eigendommen dalen in waarde ipv stijgen
- Bepaling bruto-onroerend inkomen
  - Onroerende inkomsten moeten privématig verworven worden
    - Vb: kantoren verhuren = beroepsinkomst
  - **Niet verhuurd**
    - In België (art 7, §1,1° a WIB)
      - **Ongebouwde OG: geïndexeerd KI**
      - **Eigen woning: geïndexeerd KI**
        - Voorwaarden bijzondere financieringswet
        - Vrijgesteld (art 12 §3 WIB): bevrijdende onroerende voorheffing
      - **Andere gebouwde OG: 1,4 x geïndexeerd KI**
      - Indexeringscoëfficiënt AJ 2020 = 82,3 %
    - **In buitenland** (art 7, §1,1° b WIB)
      - **Huurwaarde + geschatte huuropbrengsten**
      - Vrijstelling eigen woning
  - **Verhuurd**
    - In België
      - Natuurlijke personen voor privégebruik (art 7, §1,2° a WIB)
        - **Ongebouwde OG: geïndexeerd KI**
        - **Gebouwde OG: 1,4 x geïndexeerd KI**
      - In andere omstandigheden
        - **Werkelijke prijs + huurvoordelen**
          - Natuurlijk persoon die OG (gedeeltelijk) beroepsmatig gebruikt → verhuring aan zelfstandigen of loontrekkenden
          - Rechtspersonen naar publiek- of privaatrecht

- Vennootschap, vereniging of groepering zonder rechtspersoonlijkheid
- Minimale grondslag (netto!), het belastbaar netto inkomen mag dus niet lager zijn dan de volgende
  - Ongebouwd OG: geïndexeerd KI
  - Gebouwd OG: 1,4 x geïndexeerd KI
- Huurvoordeel: positief of negatief
  - Positieve: typische eigenaarskosten die contractueel op de huurder worden afgewenteld
  - Negatieve: kosten die normaal ten laste zijn van de huurder maar die de eigenaar op zich neemt
- Combinatie van privé- en beroepsmatig gebruik door huurder-natuurlijk persoon (art 8 WIB)
  - Algemeen: werkelijke huurprijs en huurvoordelen
  - Gedeelte beroepsmatig versus privégedeelte in geregistreerd huurcontract
    - Beroepsmatig: werkelijke huurprijs en huurvoordelen
    - Privé: 1,4 x geïndexeerd KI
  - Meestal is de belastbare basis berekend als privé verhuurd eigendom lager → daarom privé en beroepsmatig best opsplitsen
- Herkwalificatie bezoldiging bedrijfsleider (art 32, lid 1 en 2, WIB)
  - Bedrijfsleider: verhuurt aan vennootschap
  - Onroerend inkomen  $\leq 5/3 \times$  gerevalueerd KI (AJ 2020)
    - 4,57 = revalorisatiecoëfficiënt, zie KB WIB art 1
  - Beroepsinkomen  $> 5/3 \times$  gerevalueerd KI (AJ 2020)
    - Deel dat deze bewerking overschrijdt = beroepsinkomen
    - ! gebruik jaarlijkse huurinkomsten
- In buitenland (art 7, §1, 2° d WIB)
  - Huurprijs en huurvoordelen
- **Vrijstellingen en verminderingen**
  - **Eigen woning**
    - Toepassingsgebied
      - Vrijstelling PB, wel (bevrijdende) onroerende voorheffing (art 12, §3 WIB)
      - Voorwaarden 'eigen woning' in Bijzondere Financiering Wet (art 2 §1, 15° WIB)
        - Eigendomsvereiste
          - Eigenaar, vruchtgebruiker,...
        - Gebruiksvereiste
          - Betrekken van woning
          - 4 uitzondering kunnen met betrekking tot dit worden ingeroepen waarbij het zelf betrekken van de woning geen strikte noodzaak is
            - Beroepsredenen
              - Vb: voor werk moet je tijdelijk erg lange afstanden

- afleggen dus tijdelijke verhuis
  - Redenen van sociale aard
    - Vb: bejaarde verhuist naar rusthuis maar kan zijn woning nog behouden
  - Wettelijk of contractuele belemmeringen
    - Vb: verkopers van huis wonen nog een tijd in het huis door jou aangekocht
  - Stand van de bouwwerkzaamheden/verbouwingswerkzaamheden
- Vrij te stellen bedrag
  - Geïndexeerd KI (België) en huurwaarde (buitenland)
- Van het bruto-onroerend inkomen aftrekbare kosten
  - Bruto onroerende inkomsten – kosten = netto onroerende inkomsten (groter of = 0)
  - **Onderhouds- en herstellingskosten** (art 13 WIB)
    - KI: rekening met kosten
    - Vermindering werkelijke huurprijs en huurvoordelen
      - Gebouwd OG:  $40\% \leq \frac{2}{3} \times \text{gerevaloriseerd KI}$ 
        - Geen beperking voor buitenlands OG
      - Ongebouwd OG: 10%
  - **Intrestaftrek**
    - Leningen om OG te verwerven of te behouden
      - Lening specifiek voor OG
      - OG waarvoor geleend is, moeten ook een onroerend inkomen genereren
    - Eigen woning: geen federale aftrek
      - Gewestelijke bevoegdheid: belastingvermindering
    - Niet eigen woning
      - Aftrek van aanwezig bruto inkomen (art 14 lid 1 WIB)
    - Evenredige aanrekening onroerende inkomsten
      - De intresten mbt een lening voor een onroerend goed kunnen afgetrokken worden van het totaalbedrag van de belastbare onroerende inkomsten zonder dat dit tot een negatief inkomen mag leiden

## ROERENDE INKOMSTEN

- Belastbare roerende inkomsten (art 17 §1 WIB)
  - Dividenden
  - Interesten
  - Inkomsten van verhuring, verpachting, gebruik en concessie van roerende goederen
  - Inkomsten begrepen in lijfrenten of tijdelijke renten die geen pensioenen zijn en die na 1 januari 1962 onder bezwarende titel zijn aangelegd ten last van enige rechtspersoon of onderneming
  - Inkomsten verkregen uit de cessie of concessie van auteursrechten en naburige rechten, alsook van de wettelijke en verplichte licenties, bedoeld in boek XI van het WER of in overeenkomstige bepalingen in het buitenlands recht

- Opbrengsten uit te sluiten als roerend inkomen
  - Meerwaarden
  - Roerende inkomsten met beroepskarakter = beroepsinkomsten
- Dividenden
  - **Belastbare dividenden** (art 18 WIB)
    - Eigenlijke inkomsten
      - Ruime omschrijving (ongeacht aard, vorm, oorsprong,...)
      - Vrijstelling roerende voorheffing voor eerste schijf van 510 EUR
        - Geïndexeerd AJ 2020 = 800 EUR
        - Per belastingplichtige
    - Gehele of gedeeltelijke terugbetaling van kapitaal
      - Terugbetaling 'fiscaal gestort kapitaal': vrijgesteld
      - Terugbetaling reserves: belastbaar aan 30% RV
      - (bijzondere) 'liquidatiereserve' voor KMO's (art 184quater en art 541 WIB)
        - 10% bij aanleg
        - Uitkering binnen 5 jaar: 20% RV
        - 5% RV bij latere uitkering
        - 0% bij liquidatie
    - **VPPR-bis regeling:** verlaagde RV voor dividenden van KMO's (art 269, §2 lid 1 WIB)
      - 'klein' voor AJ verbonden aan belastbaar tijdperk van inbreng
      - **Bepaalde voorwaarden: inbreng in geld vanaf 1 juli 2013, nieuwe aandelen op naam, volstort, ononderbroken volle eigendom, geen preferente aandelen**
      - Tarief
        - **20%** voor dividenden toegekend uit winstverdeling van het 2<sup>e</sup> boekjaar na dat van de inbreng
        - **15%** voor dividenden verleend of toegekend uit winstverdeling van het **derde en volgende boekjaar** na dat van de inbreng
    - **Interesten van voorschotten (herkwalificatie)**
      - Rentegevend voorschot
        - Alle al dan niet door effecten vertegenwoordigde geldleningen
      - Berekening
        - Intrest > marktrente
        - Totaal voorschotten > gestort kapitaal (einde BT) + belaste reserves (begin BT)
      - Hoedanigheid verstrekker
        - Aandeelhouders – natuurlijke personen
        - Personen in vennootschap opdracht als bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of soortgelijke functies
        - Echtgenote/wettelijk samenwonende partner of de minderjarige kinderen van deze personen
- Intresten
  - Leningen, gelddeposito's en elke andere schuldvordering
    - Belastbare interesten
      - Eigenlijke inkomsten

- Opbrengst roerend vermogen
- Vastrentende effecten
  - Kasbons, obligaties en soortgelijke effecten
  - Inclusief kapitalisatie- en zerobonds
    - Deze worden pas op vervaldag uitbetaald
  - Belastbaar: toegekende som > uitgifteprijs (voor kapitalisatie- en zerobonds)
    - Inhouding RV door emittent en doorstorting naar de schatkist
- Gelddeposito's (art 19 §3 WIB)
  - Vrijstelling
    - Eerste schijf van 625 EUR interesten uit gereguleerde spaardeposito's bij kredietinstellingen in de EER (art 21, lid 1, 5° WIB)
      - Geïndexeerd → 980 EUR
- Roerende voorheffing: tarieven interesten
  - 30% standaardtarief
  - 15%
    - Interesten uit spaardeposito's > vrijgesteld bedrag
- Marginale aanslagvoet = aanslagvoet die je betaalt op bijkomende eenheid

## BEROEPSINKOMSTEN

---

- **Winsten van nijverheids-, handels- of landbouwbedrijven** (art 24 WIB)
  - Belastbare personen
    - Inkomsten nijverheids-, handels- en landbouwondernemingen
      - Eenmanszaken
    - Belastbaar inkomen = "winst"
      - Bepalingen grondslag: zie vennootschapsbelasting
- **Baten van beoefenaars van vrije beroepen, ambten of posten en van elke winstgevende bezigheid** (art 27 WIB)
  - Belastbare personen
    - Beroepsinkomsten van (art 27 WIB)
      - Vrije beroepen
      - Ambten of posten
      - Winstgevende bezigheid andere dan winst of bezoldiging
        - Geheel van verrichtingen die wijst op een voortgezette bezigheid in het kader van een beroepsactiviteit
  - Belastbare baten
    - Ontvangsten (art 27 lid 2 WIB)
      - Eigenlijke baten
      - Vrijgestelde baten
      - Ogenblik belastbaarheid
        - Op tijdstip van inning vergoedingen
      - Taxatieregime
        - Progressieve aanslagvoeten
        - Afzonderlijke aanslagvoet (art 171 WIB)
          - Eg: achterstallige erelonen door toedoen overheid (art 171, 6° WIB)

- Eg: baten aan sportbeoefenaars mits bepaalde voorwaarden (art 171, 1° i) WIB)
  - De afzonderlijke aanslagvoet wordts slechts toegepast indien dit voor de belastingplichtige voordeliger uitvalt dan wanneer alle afzonderlijke inkomsten aan de progressieve aanslagvoeten worden belast
- Andere belastbare baten, o.a.:
  - Voordelen van alle aard
    - Waardering aan werkelijke waarde (art 36 WIB)
    - Forfaitaire waardering
  - Verwezenlijkte meerwaarde
    - Berekening en taxatieregimes: zie winst (deel VB)
- Aftrekbare beroepskosten
  - Belastbare brutobaten – beroepskosten
  - Belastingplichtige heeft keuze tussen aftrek van werkelijke beroepskosten (die hij dient te bewijzen) en de forfaitaire aftrek volgens de barema's bepaald in art 51, lid 2, 4° WIB
    - Werkelijke beroepskosten
      - Art 49 tem 66bis WIB
      - Deze mogen in mindering worden gebracht zodra ze werkelijk worden betaald of zodra ze het karakter verkrijgen van een zeker vaststaande schuld
    - Forfaitaire beroepskosten
      - Geen combinatie werkelijke beroepskosten
      - Geïndexeerd aj 2020 (art 51, lid 2, 4° WIB)
        - 28,7% voor eerste schijf van €6120
        - 10% voor de schijf van €6120 tot €12160
        - 5% voor de schijf van €12160 tot €20240
        - 3% voor schijf boven €20240
        - Max kostenforfait = €4230
      - De persoonlijke sociale zekerheidsbijdragen en in het buitenland betaalde belastingen op baten worden vooraf in mindering genomen alvorens het forfait te berekenen
- Bezoldigingen van werknemers (art 30, 1° WIB)
  - Belastbare personen
    - Werknemers
      - Dienstbetrekking
      - Onder gezag
        - Mogelijkheid om leiding te geven en toezicht te houden
      - Opbrengst van arbeid
        - Arbeidsovereenkomst
          - Doel: verrichten van arbeid tegen loon om in het levensonderhoud van werknemers te voorzien
        - Opleidingsovereenkomst
          - Arbeid is gericht op het verwerven van beroepskennis → leervergoeding ipv loon
        - Vrijwilligerswerk
          - Kostenvergoeding: niet belastbaar

- Forfait (AJ 2020): hoogstens €34,71 per dag en €1388,40 per jaar
    - Indien hogere kostenvergoeding dient de werkelijkheid van deze gemaakte kosten te worden bewezen om in aanmerking te komen
  - Belastbare bezoldigingen
    - Belastbaarheid
      - Jaar waarin betaald of toegekend (art 204, 3°, b KB WIB)
    - 'eigenlijke bezoldigingen' (art 31, lid 2 WIB)
      - Belastbaar: wedden, lonen, commissies, gratificaties, premies, vergoedingen, alle andere soortgelijke beloningen
        - Jaarlijks vakantiegeld en gewaarborgd loon
      - Vrijgestelde bezoldigingen
        - Kosten eigen aan de werkgever
          - Rechtvaardiging door werkgever
            - Werkgever dient werkelijkheid, bedrag en beroepskarakter van de kosten te rechtvaardigen anders verdoken bezoldiging
          - Verdoken bezoldiging: bewijs fiscale administratie
          - Verplaatsingskosten (werk-werkverkeer): €0,3653/km
          - Dienstreizen
            - Binnenland: verplaatsing moet min 6 uur duren
              - Geen andere vergoeding voor maaltijdkosten
              - Niet hoger dan forfaitaire vergoeding staat aan ambtenaar
                - 17,06 € / dag, max 16 dagen per maand
            - Buitenland: zelfde max aantal, wel forfaitaire vergoeding aanvaard voor maaltijden en kleine uitgaven
    - Taxatieregime
      - Progressieve tarieven
      - Gemiddelde aanslagvoet van laatste vorige jaar met normale beroepswerkzaamheid, o.a:
        - Laattijdige uitbetaling bezoldigingen door overheid (art 171, 5°, b WIB)
      - Gemiddelde aanslagvoet mbt geheel van de andere belastbare inkomsten
        - Vervroegd vakantiegeld tijdens jaar dat WN weggaat (art 171, 6° WIB)
      - Vast tarief o.a:
        - Gelegenheidswerk in horeca: 33% (vw'n art 171, 1° e) WIB)
  - Voordelen van alle aard
    - Algemeen
      - Verband beroepswerkzaamheid

- In natura of in geld
    - Eg in natura: bedrijfswagen
    - Eg in geld: WG neemt privé-beroepskosten WN (deels) ten laste
- Werkelijke waarde (art. 36, §1 WIB)
  - In hoofde van verkrijger
  - i.e. bedrag dat verkrijger in 'normale omstandigheden' zou moeten besteden om een dergelijk voordeel te verkrijgen
  - verplicht voordeel: waarde < normale waarde
- Forfaitaire waardering
  - Gebruik voertuig voor persoonlijke behoeften (art 36 § 2 WIB)
    - Personenauto's, auto's dubbel gebruik, minibussen en lichte vrachtauto's (art 65 WIB)
    - VAA: cataloguswaarde van het voertuig x ouderdomspercentage x 6/7 x CO2-percentage
      - Voertuig dient voor persoonlijke behoeften gebruikt te worden → voor eigenlijke privéverplaatsingen en/of voor woon-werkverplaatsingen
- Gebruik voertuig voor persoonlijke behoeften (art 36 §2 WIB)
  - Cataloguswaarde
    - In nieuwe staat aan particulier
    - Inclusief opties en werkelijke betaalde btw
    - Excl. Enige korting
      - De btw op de toegekende kortingen buiten beschouwing laten
  - Percentages ouderdom voertuig
    - 100%: 12 maanden
    - 94%: 13-24 maanden
    - 88%: 25-36 maanden
    - 82%: 37-48 maanden
    - 76%: 49-60 maanden
    - 70%: 61 maanden
      - -6% per 12 maanden die verstrijken sinds de datum van eerste inschrijving van het voertuig
    - Als de periode van 12 maanden wordt overschreden tijdens het belastbaar tijdperk, wordt het belastbaar voordeel in 2 delen berekend
  - CO2-percentage
    - Min 4% en max 18%
    - Benzine, LPG, aardgas (AJ 2020)
      - $= 5,5 + (0,1 * (CO2\text{-uitstoot} - 107)) / 100$
    - Diesel (AJ 2020)
      - $= 5,5 + (0,1 * (CO2\text{-uitstoot} - 88)) / 100$
  - Min VAA: €1340 per jaar (AJ 2020)
- Vanaf 1/1/2020: hoger VAA voor 'fake' hybride wagens

- De uitstoot wordt dan gelijkgesteld aan deze van het overeenstemmende voertuig voorzien van een brandstofmotor
- Of de uitstoot van de fake hybride wordt x 2,5 gedaan
- Vrijgestelde voordelen o.a.:
  - Woon-werkverplaatsingen (kosten eigen aan de WN)
    - WG betaalt vergoeding: principieel belastbaar
    - Vrijstelling mogelijk indien WN opteert voor aftrek forfaitaire beroepskosten (art 38 §1 lid 1, 9° WIB)
      - Openbaar vervoer: volledig vrijgesteld
      - Gemeenschappelijk vervoer: vrijstelling treinabonnement 1<sup>e</sup> klasse
      - Ander vervoermiddel: vrijstelling €410 (aj 2020)
    - Art 38, §1, lid 1, 14°a WIB
      - Km vergoeding fiets: vrijstelling €0,24/km (aj 2020)
    - Art 38, §1, lid 1, 14°b WIB
      - Terbeschikkingstelling fiets: vrijgesteld
  - Sociale voordelen (art 38 §1, lid 1, 11° WIB)
    - Collectieve voordelen van geringe waarde
      - Vb: gratis koffie, sportaccomodatie,...
    - Individualiseerbare voordelen die niet de aard van een werkelijke bezoldiging hebben
      - Vb: begrafenisvergoeding overleden familielid, heerkundige ingreep
    - Geringe voordelen of gelegenheidsgeschenken als blijkt van erkennelijkheid zonder verband met beroepswerkzaamheid
      - Vb: huwelijksgeschenk, sinterklaasgeschenk
    - Andere voorbeelden:
      - Huwelijkspremie: €245 per WN
      - Anciënniteitspremie: VW'n periodiciteit
        - Na 25 j 1 maand wedde
        - Na 35 j 2 maand wedde
      - Jubileum onderneming: vrijstelling tgv uitzonderlijke omstandigheid
    - Elektrische maaltijdcheques, sport-/cultuur- of ecocheques (art 38, §1, lid 1, 25° WIB)
      - Maaltijdscheques: tussenkomst WG max €6,91 en WN min €1,09
      - Sport- en cultuurcheques: €100/jaar
      - Ecocheques: €250/jaar
  - Aftrekbare beroepskosten
    - Belastbare bruto bezoldigingen – beroepskosten
    - Werkelijke beroepskosten
      - Art 49-66bis WIB (deel VB)
      - Bij betaling of (gespreid bij investering)

- Geen bijzondere bijdrage sociale zekerheid (art 53, 4° WIB)
    - Gewone bijdragen sociale zekerheid wel
  - Eerst in aftrek van progressief belaste inkomen
- Forfaitaire beroepskosten
  - Absoluut recht, geen combinatie werkelijke beroepskosten
    - AJ 2020 (art 51, lid 2, 1° WIB)
      - 30%
      - Max kostenforfait: €4810
    - Woon-werkverplaatsingen beperkt met forfait van €0,15/km
    - Aanvullend kostenforfait voor lange woon-werkverplaatsingen (art 51, lid 4 WIB)
    - Bij keuze forfaitaire beroepskosten
    - Enkele reis (art 28 KB WIB)
      - 75-100km: €75
      - 101-125km: €125
      - >125km: €175
- Bezoldigingen van bedrijfsleiders (art 30, 2° WIB)
  - Belastbare personen
    - **Eerste categorie:** bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of gelijksoortig (art 32, lid 1, 1° WIB)
      - **Attractiebeginsel**
        - Dit stelt dat indien een bestuurder een bestuurdersmandaat combineert met een arbeidsovereenkomst (of aannemings- of lastgevingsovereenkomst) in dezelfde vennootschap, alle inkomsten worden belast als bedrijfsleidersbezoldigingen
      - Soortgelijken = hogere bedienden die taken toegekend krijgen die statutair voorbehouden zijn aan bedrijfsleiders
        - Vb: feitelijke bestuurders, leden directiecomité
    - **Tweede categorie:** leidende functie of leidende werkzaamheid dagelijks bestuur (art 32, lid 1, 2° WIB)
      - Vb: CFO, CIO zonder bestuurdersmandaat of arbeidsovereenkomst
  - Algemeen (art 32, lid 2 WIB)
    - Tantièmes, zitpenningen, emolumenten
      - Tantièmes zijn afkomstig van de te bestemmen winst van de venn en vormen een belastbare bezoldiging net als zitpenningen en emolumenten (bijkomende verdiensten)
      - Terugbetaalde sommen die beschouwd kunnen worden als kosten eigen aan de vennootschap zijn evenwel vrijgesteld
    - Voordelen, vergoedingen en bezoldigingen
      - Voordelen in geld of natura die een bedrijfsleider ontvangt in het kader van een beroepswerkzaamheid zijn belastbaar
    - Geherkwalificeerde huur
      - Huurinkomsten hoger dan 5/3 van het gerevaloriseerd KI, worden beschouwd als bedrijfsleider bezoldigingen en niet als onroerende inkomsten
  - Ogenblik belastbaarheid
    - Betaling of toekenning (art 204, 3°, b KB WIB)
  - Aftrekbare beroepskosten
    - Bruto bezoldigingen bedrijfsleiders – beroepskosten

- Werkelijke beroepskosten
  - Art 49 tem 66 bis WIB
  - In aftrek bij betaling of bij kost (investeringen)
  - **Specifieke beroepskosten voor bedrijfsleiders, o.a:**
    - Aftrekbare intresten van leningen, volgende **4 vw'n moeten gelijktijdig vervuld zijn** (art 52, 11° WIB)
      - **Schuld aangegaan bij derden**
        - Derden ≠ de vennootschap zelf of elke andere onderneming waarmee men zich bevindt in een band van afhankelijkheid
      - **Verkrijgen aandelen kapitaal**
        - Intresten van leningen om in te schrijven op aandelen via een kapitaalverhoging of oprichting kunnen niet afgetrokken worden
      - **Aandelen van binnenlandse vennootschap**
      - **Bedrijfsleider ontvangt periodieke (min 1 keer/ jaar) bezoldigingen vennootschap tijdens het BT waarin interesten worden betaald**
- Forfaitaire beroepskosten
  - Absoluut recht, geen combinatie werkelijke beroepskosten
  - Forfait: 3% met max €2540 (art 51, 2° WIB)

---

## DEEL 3: BTW

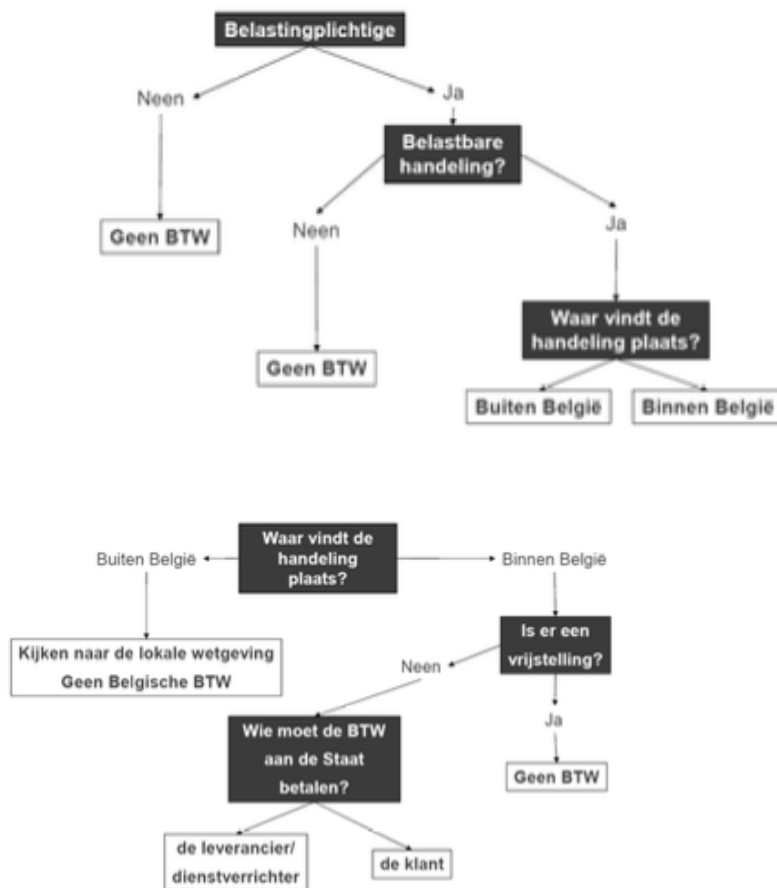
---

### INLEIDING

---

- Europese belasting (btw-richtlijn 2006/112/EG)
- België: ingevoerd 1/1/1971
  - De belastingplichtige, belastbare handeling, de maatstaf van heffing, de aftrekregeling, de vrijstellingen,... worden in elk land op dezelfde manier bepaald
- Verbruiksbelasting ten laste van eindconsument
- BTW = Belasting over de Toegevoegde Waarde
- De BTW-BP
  - Verschuldigde BTW op uitgaande handelingen
  - Aftrekbare BTW op inkomende handelingen
  - Verschil: schatkist
- BTW geen kostprijsverhogende factor voor BTW-belastingplichtigen met recht op aftrek, ze fungeren als doorgeefluik van btw
- Inhaaleffect: enkel het tarief in de laatste fase (eindconsument) bepaalt de uiteindelijke btw

- Hoe een btw-operatie analyseren



- Een particulier eindconsument is de uiteindelijke drager van de btw, maar fungeert niet als doorgeefluik aan de staat, de klant in het schema heeft dus geen betrekking op een particulier maar op een btw-belastingplichtige
- Meestal is de leverancier/dienstverrichter degene die de btw aan de staat verschuldigd is en de btw zal doorstorten, in sommige gevallen is er een “verlegging van de heffing”, dwz de klant-“medecontractant” dient de verschuldigde btw door te storten en niet de leverancier of dienstverrichter

---

## DE BTW-BELASTINGPLICHTIGE

---

- “Belastingplichtige is eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen en diensten verricht die in dit Wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend”
- 4 essentiële kenmerken:
  - Eenieder; natuurlijk persoon, rechtspersoon of groepering zonder rechtspersoonlijkheid
  - Die een economische activiteit uitoefent, ruim maar sommige activiteiten vrijgesteld door art 44 W BTW
  - Op een geregelde manier → opeenvolging van handelingen
  - Op zelfstandige manier → geen band van ondergeschiktheid
- Soort btw-belastingplichtigen

- Btw-belastingplichtigen die **periodieke btw-aangiften** indienen
  - Deze is de btw verschuldigd voor de door hem verrichte leveringen en diensten en dient de verschillende formaliteiten te vervullen
  - Recht op btw aftrek
- Btw-belastingplichtigen die **geen aangiften** indienen (**groep van 4**)
  - Deze hebben dan ook geen recht op btw aftrek
  - **Kleine ondernemingen**
    - Voor zover hun jaaromzet het bedrag van 25000 EUR niet overschrijdt
  - **Forfaitaire landbouwondernemingen**
    - Ter compensatie voor het ontbreken van een recht op btw-aftrek mogen zijn bovenop de prijs een forfait aanrekenen van 6% of 2% die zij niet hoeven door te storten aan de staat
  - **Belastingplichtigen zonder recht op aftrek**
    - Handelingen van een aantal beroepen zijn vrijgesteld van btw en hebben dus geen recht op aftrek
  - **Niet-belastingplichtige natuurlijke personen en niet-belastingplichtige rechtspersonen**
    - Overheid en overheidsinstellingen tenzij ze handelingen stellen die tot concurrentievervalsing zouden leiden, niet belastingplichtige natuurlijke personen = particulieren
- Groep van 4 = kleine ondernemingen, forfaitaire landbouwondernemingen, belastingplichtigen zonder recht op aftrek, overheid en overheidsinstellingen

---

## BELASTBARE HANDELINGEN

---

- Levering van goederen (art 2 W.BTW)
  - Intracommunautaire verwerving gaat **ALTIJD** over goederen, nooit diensten
  - 4 voorwaarden opdat onderworpen aan de BTW
    - Levering van een goed (art 10 W.BTW) of gelijkgestelde handeling (art 12 W.BTW)
      - **Goed** = lichamelijke goederen, de zakelijke rechten op onroerende goederen, alsook elektriciteit, warmte en soortgelijke
        - Volgende zakelijke rechten zijn gelijkgesteld met goederen:
          - Vruchtgebruik
          - Recht van opstal
          - Erfpacht
          - Erfdienstbaarheden
      - **Levering** = de overdracht of overgang van de macht om als eigenaar over een lichamelijk goed te beschikken → vaak gepaard met een juridische eigendomsoverdracht (ruil/verkoop) maar niet noodzakelijk
        - De feitelijke macht om als eigenaar over het goed te beschikken geldt
    - Onder bezwarende titel of gelijkgesteld
      - Er moet sprake zijn van een **tegenprestatie**

- Huurkoop = je koopt een goed via maandelijkse huurbetaling, hier ook bezwarende titel, ondanks dat je nog betaalt voor een huis ben je wel al eigenaar
- In België
- Door een btw-BP (art 4 W.BTW) die op geregelde en zelfstandige basis handelt in functie van economische activiteit
- De plaats van levering
  - Belangrijk begrip, **een belastbare handeling is enkel belastbaar met Belgische btw indien ze in België plaatsvindt**
  - Niet vervoerde goederen:
    - Algemene regel: de **plaats waar het goed ter beschikking gesteld wordt** (art 14, §1 W.BTW)
      - Maw: de plaats waar het goed zich bevindt op het tijdstip van de levering
  - Vervoerde goederen
    - Algemene regel: **plaats waar het vervoer begint** (art 14, §2 eerste lid W.BTW)
      - Het speelt geen rol wie de goederen vervoert, dit kan zowel de verkoper, koper of een derde zijn
- Verrichting diensten (art 2 W.BTW)
  - 4 voorwaarden belastbare 'dienst'
    - 'dienst' volgens art 18 W.BTW of art 19 W.BTW (gelijkstelling dienst)
      - Negatieve formulering in art 18 (dienst = elke handeling die geen levering van goed is)
      - Niet-limitatieve opsomming diensten
        - Zakelijke rechten op OG zijn geen dienst want levering goederen
        - Verhuur van OG vrijgesteld
          - Optioneel stelsel voor verhuur van OG voor professioneel gebruik
          - Voor onroerend verhuur op KT geldt in het algemeen geen vrijstelling!
    - Onder bezwarende titel
    - In België
    - Door BTW-plichtige in uitoefening van economische activiteit
  - Plaats van de dienst
    - VAT package
      - Opzet: btw-wetgeving binnen de EU moderniseren en vereenvoudigen
    - Hoofdregels
      - B2B-transacties (art 21 §2 W.BTW): PLAATS ONTVANGER
        - Dienstprestaties aan btw-belastingplichtigen
          - Intracommunautaire dienstverrichting: btw verschuldigd door afnemer (verlegging van heffing)
      - B2C-transacties (art 21bis §1 W.BTW): PLAATS DIENSTVERRICHTER
        - Dienstprestaties aan niet-btw-belastingplichtigen
- Invoer (art 3 W.BTW)
  - Binnenbrengen van goederen in de EU die afkomstig zijn uit een derde land
  - Uitvoer vrijwel steeds vrijgesteld

- Invoer onderworpen aan BTW:
  - Door wie ook
  - In België
  - Uit derde landen of derdelands gebieden
- Invoer door btw-BP – onder bezwarende titel – eigendomsoverdracht: geen noodzakelijke voorwaarden
  - Een invoer door een niet-btw BP is eveneens belastbaar, de invoer dient niet onder bezwarende titel te gebeuren en vereist geen eigendomsoverdracht
- Intracommunautaire verwervingen (art 3bis W.BTW)
  - Goederen aangekocht in een andere EU lidstaat vervoeren naar een andere EU lidstaat
  - Intracommunautaire levering vrijwel steeds vrijgesteld
  - Het gaat over een **vervoer** van lichamelijke roerende goederen van de ene lidstaat naar de andere lidstaat **voor rekening van de leverancier of afnemer**, ook hier is de beschikkingsmacht over het goed voldoende, er wordt geen feitelijke eigendomsoverdracht verondersteld (art 25bis W.BTW)
  - Belastbare IC verwerving Art 25ter, §1, eerste lid W.BTW
    - Intracommunautaire verwerving goederen
    - Onder bezwarende titel
    - In België
    - Door btw-BP of niet btw-BP rechtspersoon
      - Geen IC verwerving bij particulier (plaats= land oorsprong volgens art 14 §2)
    - Verkoper is btw-BP (geen kleine onderneming)
    - Geen verkoop op afstand of levering met installatie/montage
      - Bij een levering met installatie/montage vindt de levering plaats waar de installatie of montage gebeurt, de leverancier moet instaan voor de installatie of montage
  - Plaats intracommunautaire verwerving
    - Hoofregel: plaats IC verwerving = lidstaat waar vervoer of verzending aankomt
      - De IC levering wordt vrijgesteld in het land van vertrek en belast in het land van aankomst
    - Drempels voor **groep van 4**:

| Leverancier          |                             | Afnemer (= groep van vier)    |                     |
|----------------------|-----------------------------|-------------------------------|---------------------|
| <u>Omzet naar LS</u> | <u>Art. 15 W. BTW</u>       | <u>Aankopen uit andere LS</u> | <u>Plaats BTW</u>   |
| <=35.000             | Art. 15 kan nooit v.t. zijn | >11.200                       | o.b.v. IC verw      |
| <=35.000             | Art. 15 kan nooit v.t. zijn | <=11.200                      | o.b.v. art. 14, § 2 |
| > 35.000             | Art. 15 kan v.t. zijn       | >11.200                       | o.b.v. IC verw      |
| > 35.000             | Art. 15 kan v.t. zijn       | <=11.200                      | o.b.v. art. 15      |

- Indien de IC-verwerver behoort tot de groep van 4 dient ook een **aankooppdrempel overschreden** te worden opdat het zou gaan om

een belastbare IC verwerving, tenzij de **verwerver kiest voor het stelsel van IC verwerving**

- Het gaat over het overschrijden van de aankoopdrempel van **11 200 EUR voor alle IC verwervingen tijdens het lopende of vorige kalenderjaar door de afnemer**
- Men dient na te gaan of het geen **verkoop op afstand** betreft
  - Verkoop op afstand:
    - Als een **verkoopdrempel van 35000 EUR** wordt overschreden door de **leverancier in België**
    - Afnemer kiest voor het stelsel van verkopen op afstand
    - Vervoer gebeurt dan steeds door of voor rekening van de leverancier
    - Levering gebeurt aan een lid van de groep van 4 of aan een particulier
    - **Verkopen op afstand vinden plaats in de lidstaat van aankomst**
- Als de voorwaarden van een IC verwerving of verkoop op afstand niet vervuld zijn, geldt de algemene regel van art 14, §2 → het btw tarief is van toepassing in het land waar het vervoer begint

---

## DEEL 4: VENNOOTSCHAPSBELASTING

---

- Het nieuw Belgisch vennootschapsrecht
  - Nieuw WVV
    - Wet van 23 maart 2019, BS 4 april 2019
    - 1/5/2019: “opt-in” en 1/1/2020: “forced-in” bestaande vennootschappen
    - 1/1/2024: statuten verplicht conform WVV
    - Talrijke wijzigingen: o.a. minder vennootschapsvormen, verdwijnen kapitaalvereiste bij bv en cv, statutaire zetelleer, herdefiniëring vzw, alarmbelprocedure,...
    - Doorsijpeling in diverse wetgeving: o.a. wetboek van inkomstenbelastingen
      - Fiscaal behoud van het ‘kapitaalbegrip’
- 2 belangrijkste componenten van de vennootschapsbelasting
  - Belastbare basis
  - Tarief
- Overheid kan kiezen voor:
  - Brede belastbare basis en laag tarief
    - In EU wordt dit meestal verkozen want bedrijven zullen zich sneller vestigen in landen met een laag tarief omdat dit transparanter is
  - OF kleine belastbare basis en hoog tarief
- Budget neutrale hervorming → compensatie maatregelen bv: notionele interestaftrek, korf,...

---

### H1: TOEPASSINGSGEBIED VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING

---

- Een vennootschap is aan de vennootschapsbelasting onderworpen wanneer ze aan volgende 3 voorwaarden voldoet:

- Rechtspersoonlijkheid
  - Binnenlandse vennootschappen
    - Een vennootschap verwerft rechtspersoonlijkheid vanaf de dag van de neerlegging van een uittreksel van de oprichtingsakte op de griffie van de ondernemingsrechtbank
    - Volgende vennootschappen hebben rechtspersoonlijkheid (art 1:5-1:7 WVV)
      - Vennootschappen: NV, BV, CV, VOF, CommV, SE, SCE
      - Samenwerkingsverband: EESV
      - Verenigingen: (I)VZW
      - Stichtingen: PS, SON
  - Buitenlandse vennootschappen
    - Vennootschappen die in het buitenland zijn opgericht en rechtspersoonlijkheid bezitten die aan de 2 overige VW'en voldoen worden ook aan de vennootschapsbelasting onderworpen
  - Fiscale draagwijdte
    - Geen rechtspersoonlijkheid = geen VB
      - Vb: maatschap en feitelijke vereniging = PB
    - Wel rechtspersoonlijkheid
      - Scheiding winst en persoonlijk vermogen
      - Gevallen waarbij juridisch doch fiscaal geen rechtspersoonlijkheid
        - Venn. erkend als landbouwonderneming (VOF/CommV), Europese economische samenwerkingsverbanden, economische samenwerkingsverbanden die tgv het WVV zijn omgezet naar een VOF
      - Vennootschappen die deel uitmaken van een groep
        - Normaal: entiteitsbeginsel → VB berekend op basis van enkelvoudige jaarrekening, vanaf AJ 2020 beperkte fiscale consolidatie mogelijk
- Fiscale woonplaats in België
  - Voornaamste inrichting, zetel van bestuur of beheer
    - “werkelijke” zetel
      - Voor hervorming WVV was dit van toepassing → steeds een overeenstemming tussen nationaliteit (vennootschapsrecht) en fiscale woonplaats (fiscaal recht) v/e venn
      - Om “postbusondernemingen” te vermijden
    - Feitenkwestie van waaruit de venn feitelijk wordt geleid, enkele criteria die bij deze beoordeling van belang zijn:
      - De plaats van de AV
      - De plaats waar de raad van bestuur gewoonlijk bijeenkomt
      - De plaats waar de boekhouding wordt gehouden
    - Heffing op wereldwijde inkomen
  - Nieuw vennootschapsrecht: “statutaire” zetel
    - Om dubbel niet-inwonerschap te vermijden wordt een vennootschap die haar statutaire zetel in België heeft, maar niet kan aantonen dat zij fiscaal inwoner is van een andere staat volgens het aldaar geldende recht, als een binnenlandse vennootschap beschouwd

- Er is geen aansluiting tussen het vennootschapsrecht en de vennootschapsbelasting
- Exploitatie of verrichtingen winstgevende aard
  - Exploitatie
    - Iedere activiteit die gericht is op het produceren of verhandelen van goederen of het verlenen van diensten
      - Handel, nijverheid, landbouw
    - Duurzaam karakter van beroepswerkzaamheid
  - Verrichtingen winstgevende aard
    - Met winstoogmerk:
      - Geheel van verrichtingen die voldoende talrijk en met elkaar verbonden zijn → professioneel karakter
    - Zonder winstoogmerk
      - Bezigheid van winstgevende aard gekenmerkt door voortdurende bedrijvigheid
        - Beroepsmatige verrichtingen
        - Nijverheids- of handelsmethoden
    - Winstoogmerk is dus niet noodzakelijk
    - Sommige publieke rechtspersonen zijn uitgesloten van de VB ondanks dat ze aan de 3 voorwaarden voldoen
      - Vzw's die tentoonstellen, verenigingen met een sociaal doel, ...

---

## H2: JURIDISCHE GRONDSLAG VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING

---

- De kenmerken van de vennootschapsbelasting
  - Beroepskarakter
    - Al wat een vennootschap bovenop haar gestorte kapitaal verkrijgt is een opbrengst van haar beroepswerkzaamheid en na eventuele aftrek van beroepskosten een winst die in beginsel belastbaar is
      - Alle inkomsten ongeacht aard → winst
        - Steeds beroepsmatig
    - Er wordt geen onderscheid gemaakt tussen onroerende, roerende, beroeps- en diverse inkomsten → er wordt gebruik gemaakt van het concept winst zoals bij de eenmanszaken
  - Globaal fiscaal resultaat
    - Netto-actief benadering: balanswinst
      - Fiscaaltechisch wordt winst omschreven als een toename van het nettoactief gedurende het belastbaar tijdperk, met uitsluiting van nieuwe kapitaalinbrengen
      - 3 componenten:
        - Dividenden
          - Uitgekeerde winsten
        - Verworpen uitgaven
          - Kosten die niet fiscaal aftrekbaar zijn
        - Mutatie reserves
          - Gereserveerde winsten
    - Dynamische benadering: bedrijfswinst
  - Entiteitsbeginsel

- Elke vennootschap wordt afzonderlijk gezien van haar aandeelhouders, andere vennootschappen,...
  - Elke (groeps)vennootschap = afzonderlijke entiteit
  - Hervorming vennootschapsbelasting:
    - Beperkte fiscale consolidatie van AJ 2020 → groepsbijdrageregeling
- Tijdspectief
  - Boekhouding per kalenderjaar (afsluiting 31/12)
    - Belastbaar tijdperk = jaar voorafgaand aan aanslagjaar
  - Geen boekhouding per kalenderjaar
    - Belastbaar tijdperk = aanslagjaar
  - Aangiftetermijn
    - Min 1 maand en max 6 maand na goedkeuring jaarrekening
    - Bij aangifte dienen verplichtend een aantal documenten te worden gevoegd
  - Aanslag
    - Ten laatste 30 juni van jaar na aanslagjaar
- Omvang van de vennootschap
  - Kleine vennootschappen
    - Hebben rechtspersoonlijkheid
    - Op balansdatum van laatst afgesloten boekjaar niet meer dan 1 van volgende criteria overschrijden:
      - Jaaromzet: 9 miljoen EUR
      - Balanstotaal: 4,5 miljoen EUR
      - Jaargemiddelde personeelsbestand: 50
    - Wijziging na 2 opeenvolgende BJ meer dan 1 criteria overschrijden
    - Verbonden ondernemingen: criteria op geconsolideerde basis voor fiscale doeleinden
      - Hierdoor kan een onderneming boekhoudkundig klein zijn maar fiscaal niet
- Bepaling van de belastbare grondslag: volgorde bewerkingen
  - 1<sup>e</sup>: fiscaal resultaat
    - Dividenden
      - Geen tantièmes, deze worden belast via de personenbelasting en zijn een aftrekbare kost voor de vennootschap
    - Mutatie reserves
    - Verworpen uitgaven
  - 2<sup>e</sup>: omdeling winst volgens oorsprong
    - Belgische winst
    - Buitenlandse winst vaste inrichting zonder DBV
      - Buitenlandse vaste inrichting = een vestiging in het buitenland die er geen rechtspersoonlijkheid bezit
      - Winst die hier bedoeld wordt = inkomsten van OG en middels vaste inrichting behaalde en belaste winsten
    - Buitenlandse winst vaste inrichting met DBV
  - 3<sup>e</sup>: vrijstelling buitenlandse winsten met DBV en aftrek sommige bestanddelen
  - 4<sup>e</sup>: aftrek DBI en VRI
  - 5<sup>e</sup>: aftrek octrooi-inkomsten
  - 6<sup>e</sup>: aftrek innovatie-inkomsten
  - 7<sup>e</sup>: investeringsaftrek + overdracht

- 8<sup>e</sup>: aftrek groepsbijdrage (vanaf aj 2020)
- “korf” minimale belastbare basis: 1 000 000 + 70% saldo na investeringsaftrek
  - Incrementele notionele interestaftrek
  - Overgedragen DBI en VRI
  - Overgedragen vorige verliezen
  - Overgedragen NIA (onbeperkt)
  - Overgedragen NIA (7 jaar)
- Opgelet! De minimale belastbare basis = 0, deze kan NIET negatief worden

---

### H3: INKOMSTEN VAN VENNOOTSCHAPPEN

---

- Algemeen: alle inkomsten zijn beroepsinkomsten
  - Bedrag wordt vastgesteld volgens de regels die van toepassing zijn op winsten van eenmanszaken (art 37 en 183 WIB)
  - Deze regels steunen op boekhoudrechtelijke bepalingen tenzij specifieke fiscale
- Inkomsten uit onroerende goederen
  - Belgische onroerende goederen
    - Werkelijke verkregen huuropbrengsten, opbrengsten vruchtgebruik, recht van erfpacht, recht van opstal
    - Mbt de zelf gebruikte onroerende goederen worden de opbrengsten geacht in de maatschappelijke winst te zijn begrepen
    - Onroerende voorheffing: gewestelijke belasting
  - Buitenlandse onroerende goederen
    - Zelfde principes als voor Belgische, enkel de werkelijk verkregen opbrengsten behoren tot het belastbaar resultaat van de venn
      - Huurwaarde is van geen belang
    - Mogelijkheid tot vrijstelling indien ze komen uit een land waarmee België een DBV heeft gesloten (stap 4 belastbare basis)
- Inkomsten uit roerende goederen en kapitalen
  - Opsomming in art 17 §1 WIB
    - Geen vrijstelling spaardeposito's
    - Geen stelsel bevrijdende roerende voorheffing
  - Inkomsten uit aandelen
    - Dividenden uit participaties (indien geen DBI)
    - Liquidatiebonus
      - naar aanleiding van de ontbinding en vereffening van een (dochter)vennootschap waarvan de aandelen worden aangehouden
      - positieve verschil tussen de bij de verdeling verkregen sommen of de waarde van de ontvangen bestanddelen en de aanschaffings- of beleggingswaarde van de aandelen
    - Verkrijgingsbonus
      - Wanneer een vennootschap haar eigen aandelen verkrijgt, wordt het positieve verschil tussen de verkrijgingsprijs en het gedeelte van het gerevaloriseerde gestorte kapitaal dat de verkregen aandelen vertegenwoordigen als een verkrijgingsbonus beschouwd
    - Geherkwalificeerde intresten tgv verleende voorschotten
      - Herkwalificatie geldt voor interesten op vorderingen op de vennootschap van natuurlijke personen die als aandeelhouder of mandataris een band hebben met de betrokken vennootschap

- Belastbaar bedrag:
  - Brutobedrag (incl RV) = financiële opbrengst
  - RV verworpen uitgave
  - RV verrekenbaar en terugbetaalbaar
  - Bij personenbelasting is RV bevrijdend, bij de vennootschapsbelasting niet!
    - Bij PB is het enkel nuttig om aparte aangifte te doen als PB < RV → je krijgt dan het verschil terugbetaald
    - Vennootschappen moeten sws een aangifte doen, RV is niet bevrijdend, het verschil tussen RV en VB is terugbetaalbaar
  - Tarieven RV
    - Algemeen: 30%
    - VPPRbis-aandelen
      - Speciale regeling voor KMO's → 20% na 2 jaar en 15% na 3 jaar cash inbreng
    - Liquidatie en verkrijgingsbonus
      - 10% bij aanleg reserve
  - Moeder-dochterdividenden
    - Geen inhouding RV op uitkering dividend tussen
      - Belgische dochter en EU moeder of moeder met DBV
      - Belgische dochter en Belgische moeder
    - VW: 1 jaar deelname + 10% kapitaal
  - Buitenlandse dochter aan Belgische moeder
    - Geen inhouding RV
- Definitief Belaste Inkomen (DBI)
  - Voorkomen dubbele belasting
  - Dividenden 100% vrijgesteld bij ontvangende vennootschap
    - Mits voorwaarden vervuld (art 202, §1, 1° en 2° WIB)
      - Taxatie
      - Participatie
      - Permanentie
  - Vrijgestelde roerende inkomsten (VRI) (art 202, §1, 3° WIB)
- Inkomsten uit interesten: opsomming in art 19 §1 WIB
  - Belastbaar bedrag
    - Brutobedrag (incl RV, voor aftrek innings- en bewaringskosten)
    - Tarieven RV
      - Alg tarief 30%
    - Geen inhouding RV tussen vennootschappen in talrijke gevallen (art 266 WIB en art 105 en 106 KB WIB)
      - Afstemming EU intrest en royalty richtlijn
      - Een jaar deelname + 25% kapitaal
        - Rechtstreekse deelname
        - Onrechtstreeks deelname → 3<sup>e</sup> venn heeft jaar deelname + 25% kapitaal van 2 venn die aan elkaar uitkeren
    - Kapitalisatiebons: intrest betrekking op belastbaar tijdperk
      - = obligaties die tussentijds geen couponrente uitkeren, waar de uitkering van de interesten op het einde van de periode plaats vindt
    - Leasingcontracten

- Financiële leasing: ontvangen vergoedingen voor rentelasten en kosten (geen kapitaal)
    - Geen inhouding RV
    - Koopoptie max 15% AW
  - Operationele leasing: alle ontvangsten belast
- Buitenlandse inkomsten
  - “brutobedrag”: incl. Belgische RV + FBB (in geval bronstaatheffing)
  - Soms inhouding RV in bronstaat
  - Forfaitair gedeelte buitenlandse belasting (FBB) verrekenbaar, maar niet terugbetaalbaar
    - Verhuring roerende goederen (art 286 WIB)
      - $FBB = 15/85 \times \text{netto geïnde bedrag}$  (voor aftrek Belgische RV, na aftrek buitenlandse bronheffing)
      - Doordat de belastbare basis eerst wordt verhoogd met het FBB en na berekening weer wordt verlaagd, is de belastingdruk een stuk kleiner dankzij deze regeling
- Beroepsinkomsten
  - = inkomsten uit exploitatieverrichtingen (art 24 WIB)
  - Subsidies (art 362 WIB)
    - Belastbaar bij definitieve toekenning
    - Bijzondere regeling kapitaalsubsidies
      - Gespreide taxatie
      - Volgens ritme van afschrijvingen en waardeverminderingen op gesubsidieerde activa
      - Vervreemding of buitengebruikstelling: overblijvend saldo belast
    - Vrijstelling voor gewestelijke steunmaatregelen
  - Abnormale of goedgunstige voordelen (art 26 WIB)
    - Bedrag van die voordelen belast bij winst verlener
    - Abnormaal
      - In strijd met “gebruikelijke handelspraktijken” en/of in “normale omstandigheden niet toegekend tussen onafhankelijke partijen”
    - Goedgunstig
      - Geen gelijkwaardige tegenprestatie
      - Feitenkwestie of een voordeel abnormaal of goedgunstig is
    - Diverse vormen
      - Verkopen van goederen zonder/met verlaagde winstmarge
      - Aankopen van goederen tegen hogere prijs dan marktprijs
      - Toestaan van lening zonder/met verlaagde interest
      - Kosteloos of tegen abnormaal lage vergoedingen ter beschikking stellen van OG, voertuigen,...
      - Overdracht van vaste activa beneden de werkelijke waarde
      - Niet opeisen van vorderingen na de vervaldag
    - Bewijslast bij administratie
    - Ontsnappingsclausule (art 26 lid 1 in fine WIB)
      - Niet belastbaar bij verlener indien verkrijger belast
        - Vb: venn A levert dienst aan dochter B onder marktprijs, hierdoor maakt B minder kosten en hogere winst die belast wordt → het voordeel moet niet bij A worden gevoegd

- Voorkomen dubbele belasting
- Voorbehoud
  - Art 49 WIB
    - Art 49 heeft voorrang op art 26 → de aftrek van abnormale kosten mag op basis van art 49 worden verworpen bij de voordeel verstreckende vennootschap, ook al wordt de verkrijgende vennootschap erop belast
    - Kosten verstrekker (integraal) verworpen
  - Art 54 WIB
    - Toch dubbele belasting mogelijk
    - Art 26 niet van toepassing als dit kan worden ingeroepen
    - De verstrekte voordelen onder de vorm van overdreven kosten als verworpen uitgaven in het fiscale resultaat worden opgenomen
  - Onrechtmatige aftrek of vrijstelling zonder effectieve aanslag
    - Een abnormaal of goedgunstig voordeel kan toch belastbaar zijn wanneer zijn toekenning aanleiding zou geven tot een onrechtmatige vrijstelling of aftrek zonder dat daar een aanslag tegenover zou staan bij de vennootschap die het voordeel zou verkrijgen
- Indien verleend aan buitenlandse belastingplichtige in art 227 WIB:
  - Steeds belast bij winst verlener
  - Geen ontsnappigsclausule mogelijk
- Art 227 WIB
  - Band van afhankelijkheid
  - Vaste inrichting (geen of gunstigere belastingregeling)
  - Gemeenschappelijke belangen
    - Viseert indirecte winstverschuivingen binnen multinationale groepen van vennootschappen, ook verrichtingen tussen 2 (ogenschijnlijk) onafhankelijke bedrijven
- Evaluatie abnormaal of goedgunstig
  - “at arm’s length principle” (OESO)
    - Prijs die bedongen zou worden tussen onafhankelijke ondernemingen voor dezelfde of een vergelijkbare verrichting en onder dezelfde voorwaarden
  - Verschillende verrekenprijsmethoden
    - CUP, cost-plus,...
  - Art 182 §2 a WIB → als venn A en B voorwaarden overeenkomen die onafhankelijke vennootschappen niet zouden overeenkomen, mag de winst die niet gemaakt is door A (door de gunstige voorwaarden die hij aan B verleende) wel bij de belastbare winst van venn A worden gevoegd
- Fiscale behandeling
  - Bedrag van de verleende voordelen wordt opgenomen onder verworpen uitgaven van de verstreckende vennootschap
- Mogelijkheid voorafgaandelijk akkoord
  - Arbitrageclausule biedt een oplossing voor het probleem van de economische dubbele belasting

- Als winst is opgenomen bij venn A en venn B (buitenlandse venn uit land met DBV), en venn B belast is op deze winst, kan de winst van venn A worden herzien
- Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)
  - Samenwerking tussen landen stimuleren om fiscaal regelgeven op elkaar af te stemmen
  - 3 pijlers:
    - Strijd tegen belastingconcurrentie
    - Belastingheffing op de plaats waar de onderneming 'waarde' creëert
    - Gegevens uitwisselen en internationale samenwerking tussen belastingautoriteiten
- Meerwaarden op activa
  - In principe ineens en volledig belast (a contrario)
  - Tijdstip van belastbaarheid bepaald op grond van het realisatiebeginsel
  - Gunstregimes mogelijk (art 190-192 WIB)
    - Onaantastbaarheidsvoorwaarde
    - Afzonderlijke rekening passief
    - Schending onaantastbaarheid: niet-belaste gedeelte ineens belast
      - O.a. in het geval wanneer de meerwaarde
        - Toegevoegd aan de wettelijke reserve
        - Aangewend tot aanzuivering van verliezen
  - Verwezenlijkte meerwaarden
    - Meerwaarde (art 43 WIB) =
      - Verkoopwaarde of ontvangen vergoeding – kosten van vervreemding – fiscale residuwaarde
        - Fiscale residuwaarde = aanschaffingswaarde – voorheen fiscaal aangenomen afschrijvingen/waardeverminderingen
    - Uitgestelde en gespreide taxatie
      - Meerwaarden op materiële en afschrijfbaar immateriële vaste activa
      - Gedwongen (geen bezitsduur) of vrijwillige gerealiseerde meerwaarde (5 jaar in gebruik)
      - Enkele voor immateriële en materiële vaste activa
        - MVA: afschrijfbaar of niet-afschrijfbaar
        - IVA: enkel afschrijfbaar
          - Meerwaarden op zelf tot stand gebrachte IVA komen niet in aanmerking
      - Herbeleggingsvoorwaarde
        - Volledige bedrag van de verkoopwaarde of schadevergoeding
        - In afschrijfbaar MVA of IVA in EER
        - Jaarlijkse aangifte
        - Binnen termijn van 3 jaar
          - Gedwongen: na het verstrijken van het BT waarin de vergoeding werd ontvangen
          - Vrijwillig: vanaf de 1<sup>e</sup> dag van het BT waarin de MW werd verwezenlijkt

- Indien investeringen gedaan voor verkoop in dit BT, worden deze gezien als herinvestering
  - 5 jaar voor gebouwd OG, vliegtuig en vaartuig
- Onaantastbaarheidsvoorwaarde
- Volgens ritme van afschrijvingen op de wederbelegde activa
  - Onttrekking belastingvrije reserve en uitgestelde belastingen
- Niet-wederbelegging:
  - Niet-belaste gedeelte: integraal belast + nalatigheidsinterest
  - 'spontaan' belastbaar maken: nalatigheidsinterest
  - Anti-misbruik: tarief van toepassing bij vrijstelling
- Niet-uitgedrukt, niet-verwezenlijkte meerwaarden (latente meerwaarden)
  - In principe belastingvrij tenzij
    - Verdoken reserves
      - Fiscale overschatting van passiva of onderschatting van activa
    - Waardeverminderingen op participaties en portefeuilles (voor 1/1/1991)
- Uitgedrukte, niet-verwezenlijkte meerwaarde
  - Belastingvrij mits enkele uitzonderingen:
    - Voorraden en BIU
    - Meerwaarden op ongebouwde OG in de landbouw- en tuinbouwondernemingen
    - ...
  - Herwaarderingsmeerwaarden (MVA, FVA)
    - Belastingvrij mits onaantastbaarheidsvoorwaarde
    - Overboeking naar een belastbare reserve
      - Meerwaarde moet worden afgeschreven maar deze is fiscaal niet aftrekbaar
      - Deel van HWMW wordt overgeboekt bij elke afschrijving naar een belastbare reserve zodat de herwaardering fiscaaltechnisch neutraal blijft
        - → mutatie reserves doet fiscaal resultaat stijgen
  - Terugneming afschrijving
    - Belastingvrij mits onaantastbaarheidsvoorwaarde
    - Wanneer het toegepaste afschrijvingsplan wegens gewijzigde economische of technologische omstandigheden een te snelle afschrijving tot gevolg heeft
    - Geen verplichting tot terugneming voor gewone afschr, wel voor uitzonderlijke afschr
      - Kan fiscaal niet worden afgedwongen
- Verwezenlijkte meerwaarden op aandelen
  - In principe vrijgesteld (art 192 WIB)
    - Positieve wisselkoersverschillen (na aftrek verkoopkosten)
    - Vrijstellingsvoorwaarde: afstemming DBI-regeling

- Taxatievoorwaarde: uitkerende vennootschap onderworpen aan belasting
- Permanentievoorwaarde: 1 jaar in volle eigendom
- Participatievoorwaarde: 10% kapitaal of €2,5 miljoen
- Geen onaantastbaarheidsvoorwaarde
- “correctie in meer van de begintoestand van de belaste reserves”
- Taxatieregime:

| Taxatie- en participatievoorwaarde voldaan |                                          | Taxatie- en participatievoorwaarde <u>niet</u> voldaan |
|--------------------------------------------|------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| <b>aj. 2019 en 2020</b>                    | <b>25,50%</b>                            | <b>29,58%</b>                                          |
| periode < 1 jaar                           | 20,4% voor grondslag ≤ 100 000 EUR (kmo) | 20,40% voor grondslag ≤ 100 000 EUR (kmo)              |
| periode ≥ 1 jaar                           | <b>vrijstelling</b>                      |                                                        |
| <b>aj. 2021</b>                            | <b>25%</b>                               | <b>25%</b>                                             |
| periode < 1 jaar                           | 20% voor grondslag ≤ 100 000 EUR (kmo)   | 20% voor grondslag ≤ 100 000 EUR (kmo)                 |
| periode ≥ 1 jaar                           | <b>vrijstelling</b>                      |                                                        |

- Liquidatiereserve
  - Kleine vennootschappen
  - 10% bij aanleg reserve (art 219quater, lid 1 WIB)
    - Onaantastbaarheidsvoorwaarde
    - Permanentievoorwaarde
      - Uitkering binnen 5 jaar: 20% RV
      - Latere dividenduitkering: 5% RV (bij liquidatie geen RV)
    - Afzonderlijke aanslag 10%
      - Niet aftrekbaar, noch verrekenbaar of terugbetaalbaar
- Verdoken reserves
  - Onderwaarderingen van activa en overwaarderingen van passiva
    - Fiscaal overdreven afschrijvingen = afschrijvingsexcedenten
    - Onderschatting van VA, voorraden of vorderingen
    - Overschatting van schulden en voorzieningen
    - Winst BT
      - Belaste verdoken reserve (fiscaal resultaat, 1<sup>e</sup> bewerking)
      - Ook op 20N-2 of voorheen

---

## H5: AFTREKBARE BEROEPSKOSTEN

---

- Voorwaarden voor aftrekbaarheid (49 WIB)
  - Kost gedaan of gedragen tijdens belastbaar tijdperk
    - Werkelijk betaald
    - Werkelijk gedragen
    - Karakter verkregen van zeker en vaststaande schuld of verlies
  - Hervorming VB: AJ 2019: “matching principe” ook fiscaal bij vooruitbetaalde kosten (art 195/1 WIB)
    - Over te dragen kosten, toe te rekenen kosten
    - Onderscheid tussen kost en investering:
      - Feitenkwestie

- Nut van de uitgave: eenmalig of recurrent gebruik
  - Band met de economische capaciteit: instanthouding of uitbreiding
  - Temporele duurzaamheid: 1 jaar of verschillende jaren
- Kost gedaan om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden
  - Beroepsmatig
    - Intentionele element → kosten moeten noodzakelijk verband houden met de beroepsactiviteit
  - Reële tegenprestatie
    - De aftrekbaarheid van een kost die in een bepaald boekjaar wordt gemaakt, is evenmin ondergeschikt aan de voorwaarde dat die kost reeds in datzelfde boekjaar inkomsten moet hebben opgeleverd
  - Redelijkheid
    - Bij schending: soms enkel onredelijke deel verworpen
    - Sommige uitgaven zijn gedaan ten gunste van de privébehoeften van bestuurders, vennoten of werknemers, deze zijn niet aftrekbaar
- Bewijs van echtheid en omvang van de kost
  - Bewijsstukken: facturen,...
  - Indien geen bewijsstukken
    - Bewijsmiddelen gemeen recht behalve eed
    - Individueel akkoord
      - Wanneer de echtheid van een kost vaststaat maar het bedrag ervan niet verantwoord kan worden met bewijsstukken, kan de uitgave in overleg met de Administratie op een vast bedrag worden vastgesteld → dit is een individueel akkoord
    - Principe redelijkheid
      - Ingeval geen individueel akkoord bereikt kan worden, stelt de Administratie een redelijk bedrag vast
- Kosten mbt onroerende goederen
  - Algemeen: aftrekbaar (huur, onderhoud, OV,...)
    - Huurwaarborg is geen beroepskost tenzij deze verloren is
  - Verhuring door mandataris aan vennootschap (zie ook deel PB)
    - Huur aftrekbaar voor vennootschap
    - Bestuurder-mandataris:
      - Onroerend inkomen +
      - Eventueel huurherkwalificatie als beroepsinkomen
        - Geen huurherkwalificatie voor de bedrijfsleiders van de 2<sup>e</sup> categorie
- Interesten van leningen
  - Aftrekbaar
    - Openbaar uitgegeven obligaties en soortgelijke effecten
    - Financiële instellingen volgens art 56 §§1 en 2 WIB
      - Mits beperking FKS
  - Zoniet, enkel marktrente aftrekbaar (art 55 WIB)
    - Om marktrente te beoordelen, rekening houden met:
      - Aard vh krediet
      - Bedrag en looptijd
      - Risico, dit is afhankelijk van:
        - Verstrekte waarborgen

- Kredietwaardigheid van de ontlener
    - Indien vreemde munt ook kenmerken van die munt zoals wisselrisico
  - Bewijslast vennootschap
- Herkwalificatie van interesten als dividend bij rentegevende voorschotten
  - Voorschot verleend door zaakvoerder, bestuurder,... aan vennootschap
  - Betaalde interest = dividend in mate dat:
    - Interest > marktrente
    - Totaal voorschotten > gestort kapitaal (einde BT) + belaste reserves (begin BT)
      - Gestort kapitaal = kapitaal dat gevormd wordt door werkelijke gestorte inbrengen in geld en natura + uitgiftepremies en bedragen waarop is ingeschreven onder bepaalde voorwaarden
  - Hervorming vennootschapsbelasting (AJ 2021)
    - Begrip vordering ipv geldlening/voorschot
    - Specifieke richtlijnen voor bepaling 'marktrente'
      - MFI-rente + 2,5%
- Interesten betaald aan buitenlandse (rechts)personen (54 WIB)
  - Verworpen (i.e. niet aftrekbaar) indien ontvanger
    - Onderworpen aan aanzienlijk gunstiger fiscaal regime
    - Gevestigd in belastingparadijs
  - Tenzij 'werkelijk en oprechte verrichtingen' en binnen 'normale grenzen'
    - Bewijs belastingplichtige
    - Indien geen bewijs → volledige bedrag verworpen
    - Indien wel werkelijk en oprecht maar normale grenzen overschrijdt, wordt het overschrijdend deel verworpen
  - Ook van toepassing op royalty's, commissies en andere vergoedingen
  - Belastingplichtige die twijfels heeft betreffende de fiscale aanvaardbaarheid van bedoelde interesten, kan een voorafgaandelijk akkoord of ruling aanvragen
- Interesten die een abnormaal en goedgunstig voordeel zijn
  - Bij voorrang artikel 54 WIB
    - art 26 WIB (voordeel kan bij eigen winst worden gevoegd)
      - administratie draagt primair de bewijslast
- Commissies, erelonen en vergoedingen aan niet-personeelsleden (art 52,2° WIB)
  - Aan derden betaald
  - Voorwaarden aftrekbaarheid
    - Opmaak individuele fiches en samenvattende opgave
      - Enkele uitzonderingen
    - Bijzondere aanslag geheime commissielonen bij niet-naleving (art 219 WIB)
- Bezoldigingen van het personeel
  - Aftrekbare bezoldigingen art 52, 3° WIB, o.a:
    - Wedden, lonen, vergoedingen, commissielonen
    - Werkelijke of forfaitaire waarde van VAA
      - Omdat WN worden belast op VAA, mag de WG de kosten die gepaard gaan met het verstrekken van de VAA in aftrek brengen als beroepskost
    - Voorziening voor vakantiegeld
      - Bedienden: 18,20% brutobezoldiging op jaarbasis

- Arbeider: 10,27% van 108/100 brutoloon incl vakantiegeld zelf, eindejaarspremies, dertiende maand,....
    - Sommen die WG toekent ter vergoeding van kosten eigen aan de werknemer
    - Kosten eigen aan de WG
  - Sociale voordelen
    - In principe niet aftrekbaar
    - Talrijke administratieve afwijkingen
      - Bedeling soep, gering sinterklaas geschenk,...
    - Maaltijdcheque: 2 EUR per cheque
  - Opname individuele fiche en samenvattende opgave
  - Niet-naleving → aanslag geheime commissielonen
- Bezoldigingen bedrijfsleiders, bestuurders, werkende vennoten
  - Aftrekbare bezoldigingen (art 195, §1 WIB) o.a.
    - Tantièmes, VAA, geherkwalificeerde huur, vakantiegeld,...
  - Attractiebeginsel: geen gevolg voor uitkerende vennootschap
    - Alle vergoedingen die een bestuurder van zijn vennootschap ontvangt, worden in beginsel als bestuurdersbezoldigingen belast in de PB
  - Sociale voordelen zelfde als voor personeel
  - Opname individuele fiche en samenvattende opgave
    - Niet-naleving → aanslag geheime commissielonen
- Afschrijvingen
  - Aftrekbare beroepskosten (art 52, 6° WIB)
    - Afschrijvingen oprichtingskosten, MVA en IVA met beperkte levensduur
    - Op AW of beleggingswaarde
    - Werkelijke waardevermindering tijdens BT
  - Afschrijfbaar bestanddelen
    - Oprichtingskosten
      - Optioneel, mag ook gewoon in een keer worden betaald en afgetrokken
    - IVA en MVA met beperkte duur
  - Afschrijfbaar grondslag
    - Aanschaffingsprijs, vervaardigingsprijs, inbrengwaarde of ruilwaarde
    - Afschrijving moet per individueel activabestanddeel worden bepaald
  - Verwerving van een gebouwd onroerend goed
    - Schatting grond en gebouw
    - Gebouw: afschrijving + bijkomende kosten
    - Terrein: waardevermindering
  - Leasing
    - Financiële (on)roerende leasing: afschrijvingen op gebruiksrechten
    - Roerende leasing: koopoptie: max 15% geïnvesteerd kapitaal
  - Geherwaardeerde activa
    - Afschrijvingen fiscaal niet aanvaard
    - Correctie via belastbare reserves
  - Afschrijvingsritme: lineaire methode (fiscaal)
    - Er wordt aangenomen dat de waarde van de activa gedurende hun gebruiksduur jaarlijks in dezelfde mate vermindert
    - Vast % op AW
    - Oprichtingskosten: afschrijven of volledig in kost → keuze
    - IMVA: min 5 jaar (fiscaal), max 5 jaar (boekhoudrechtelijk)

- O&O: min 3 jaar
- Audiovisuele werken: gebruiksduur
- Van derden verworven cliënteel: 10 à 12 jaar
- Materieel vaste activa
  - Kantoorgebouwen/handelsgebouwen + gebouwen ten behoeve van een vrij beroep: 3%
  - Nijverheidsgebouwen (fabrieken): 5%
  - Machines, installaties, uitrusting: 10%
  - IT-apparatuur: 20% tot 33%
  - Rollend materieel: 20%
  - Meubilair: 10%
- Klein materieel: 3 jaar of ineens in kost
- Afschrijvingen personenwagens: in functie C02
- Afschrijvingsritme: degressieve methode (fiscaal)
  - Activa voor 1/1/2020
    - Keuzestelsel
      - Onherroepelijke keuze die geldt voor de activa die de belastingplichtige later zal verkrijgen en die van dezelfde aard zijn en tegen hetzelfde degressieve % afschrijfbaar zijn, tenzij de belastingplichtige voor de toekomstige activa opnieuw kiest voor een lineaire afschrijving
    - Vast % op netto boekwaarde
    - Max 2x percentage lineair
    - Annuïteit: max 40% AW
    - Overschakeling naar lineair bij hoger afschrijvingsbedrag
    - Aantal uitsluitingen (o.a. IMVA)
  - Activa vanaf 1/1/2020
    - Degressief afschrijven fiscaal niet meer aanvaard
- Bijzondere gevallen:
  - Bijkomende aanschaffingskosten, onrechtstreekse productiekosten, oprichtingskosten
    - 3 keuzes (mits enkele uitsluitingen)
      - Volledig in kost
      - Afschrijven naar wens (eigen ritme): enkel KMO's
      - Afschrijven volgens ritme hoofdsom
    - KMO
      - Voor activa vanaf 1/1/2020
        - Voortaan afschrijven volgens ritme van hoofdsom
- Modaliteiten
  - Aanvang afschrijving
    - Volle jaarbedrag voor KMO's
    - Pro-ratering op dagbasis voor grote vennootschappen
    - Vanaf 1/1/2020: ook pro-ratering op dagbasis voor KMO's!
  - Duur boekjaar
    - Annuïteit verhoogd (verlengd BJ) of verlaagd (verkort BJ)
  - Einde boekjaar
    - Geen afschrijving
  - Afschrijvingsexcedenten

- Verdoken reserve bij de belastbare grondslag
- Verhoogde aftrek voor bepaalde kosten
  - 120% aftrek
    - Gemeenschappelijk vervoer personeelsleden
    - Kosten van beveiliging
    - Kosten fietsen en hun toebehoren
    - Extra 20% → onaantastbaarheidsvoorwaarde
  - Vanaf 1/1/2020: 100% aftrek

---

## H6: DE NIET-AFTREKBARE BEROEPSKOSTEN

---

- Worden als verworpen uitgaven in het fiscaal resultaat opgenomen
- Niet aftrekbare belastingen en gewestelijke belastingen, heffingen en retributies
  - Principe
    - Art 198 §1 stelt dat volgende niet als beroepskosten worden aangemerkt
      - Vennootschapsbelasting
      - Gestort voorschotten mbt de vennootschapsbelasting
      - Aanvullende crisisbijdrage
      - Roerende voorheffing die de schuldenaar van het inkomen heeft gedragen ter ontlasting van de genietter
        - Als deze echter wel werd ingehouden hoeft ze niet onder de verworpen uitgaven te worden opgenomen
      - Gewestelijke belastingen, heffingen en retributies
    - Aftrekbare belastingen en voorheffingen
      - Enkel wanneer de wet dit uitdrukkelijk stelt, is een belasting een niet-aftrekbare beroepskost
  - Geldboeten, verbeurverklaringen en straffen van alle aard (art 53, 6° WIB)
    - Fiscale sancties
      - Zowel administratieve als strafrechtelijke sancties geven geen aanleiding tot aftrekbare beroepskosten
        - Ze zijn niet betaald met het oog op het verkrijgen of het behouden van belastbare inkomsten
      - Afwijkingen
        - Directe belastingen
          - Belastingverhogingen mbt belastingen die fiscaal aftrekbaar zijn → ook aftrekbaar
        - Indirecte belastingen
          - Vaste administratieve geldboetes zijn niet aftrekbaar
          - Evenredige/proportionele geldboetes daarentegen hebben de aard van een belastingverhoging en zijn dus wel fiscaal aftrekbaar
            - Als de boete wordt gekwalificeerd als een strafsancie, komt de aftrekbaarheid in het gedrang
            - Aanslag op geheime commissielonen wel aftrekbaar
      - Andere sancties
        - Geldboeten die de vennootschap verschuldigd is wegens de overtreding van niet-fiscale wetten, zijn niet aftrekbaar, o.a.:

- Verkeersboete
  - Boeten wegens inbreuken op de economische reglementering,....
- Boeten zijn evenmin aftrekbaar als ze worden opgelopen door een persoon die van de vennootschap bezoldigingen ontvangt (art 30 WIB)
- Aftrekverbod is niet van toepassing als de WG de boete van zijn WN ten laste neemt en aanrekent als een belastbaar VAA, het aftrekverbod is hier wel van toepassing op de WN
- Schadevergoeding
  - Conventionele schadevergoedingen aftrekbaar
  - Schadevergoedingen ten gevolge van strafrechtelijke veroordelingen in beginsel niet aftrekbaar
- Terugbetaling van boeten
  - Vanaf AJ 2020 zijn alle administratieve boetes, proportionele geldboetes, geldboetes uitgaande van mededingingsautoriteiten en verhogingen van sociale bijdragen niet langer een aftrekbare kost
- Beperkingen inzake de aftrekbaarheid van bepaalde beroepskosten
  - Autokosten (art 66 en 198bis WIB)
    - Beroepskosten mbt gebruik van personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en 'onechte' lichte vrachtwagens zijn beperkt fiscaal aftrekbaar
    - De beperking is niet van toepassing voor voertuigen:
      - Taxidienst of verhuring
      - Erkende autorijscholen
      - Uitsluitend aan 3en verhuurd
      - Kosten die aan 3en worden doorgerekend
    - Brandstofkosten
      - 75% aftrekbaar
      - Voor echte vrachtwagens, pick-ups en dergelijk zijn 100% aftrekbaar
    - Andere autokosten
      - Beperkt aftrekbaar in functie van CO2
      - Elektrische voertuigen die geen CO2 uitstoot hebben genieten 120% aftrek, maar onaantastbaarheidsvoorwaarde, dit heeft geen invloed op latere meer of minderwaarden
      - Onderworpen aan de aftrekbeperking:
        - Alle rechtstreekse en onrechtstreekse beroepskosten die verband houden met de aankoop, de huur, het bezit, het gebruik en het onderhoud van de betrokken voertuigen met uitsluiting van de financierings- en mobiliteitskosten
        - Afschrijvingen van het voertuig
        - Afschrijvingen en huur van garages, autoboxen of andere parkeerplaatsen
        - Verzekeringskosten
        - Verkeersbelasting
        - ...
    - Vanaf AJ 2021 zal de aftrekbaarheid van brandstofkosten en autokosten voortaan gebeuren volgens de onderstaande nieuwe formule: ('gramformule')
      - $\text{Aftrek} = 120\% - (0,5\% * \text{coëfficiënt} * \text{aantal gram CO2 uitstoot per km})$ 
        - Coëfficiënt:

- 1 = dieselmotor
  - 0,9 = aardgasmotor
  - 0,95 = andere motor
- Als CO<sub>2</sub> uitstoot 200g/km of meer wordt aftrekbaarheid vast 40%
- Aftrekbaarheid kan niet lager dan 50% of hoger dan 100% met formule
- Voertuigen aangeschaft voor 1/1/2018 min aftrek 75%
- Elektrische wagens 100%
- Hybride voertuigen → beperkte batterij of CO<sub>2</sub>>50g/km, brandstofmotor versie in rekening nemen of indien deze niet bestaat, hybride x 2,5
- Terugbetaling van autokosten aan werknemers/bestuurders
  - De vennootschap mag de terugbetaling van autokosten in mindering brengen van de te verwerpen autokosten, zelfs indien ze forfaitair bepaald worden
  - De vergoeding vanaf 1 juli 2019 bedraagt: 0,3653/km, dit geldt enkel wanneer het jaarlijks aantal afgelegde kilometers niet hoger ligt dan 24000 km, in de mate dat de vergoeding meer bedraagt vertegenwoordigt deze een belastbare bezoldiging tenzij het bewijs geleverd wordt dat de vergoeding overeenstemt met de gemiddelde kostprijs per kilometer
  - Uitsplitsing tussen brandstofkosten en overige kosten
    - 30% brandstof
      - 75% aftrekbaar
    - 70% overige
      - Aftrekbaarheid afhankelijk van CO<sub>2</sub> uitstoot
    - **let op: vanaf aj 2021 geen opsplitsing meer en wordt de gramformule voor beiden toegepast!**
- Niet-beoogde kosten
  - Wettelijke uitstluitingen
    - Financieringskosten mbt een wagen vallen niet onder de beperking
  - Privégebruik
    - Autokosten in verband met privégebruik zijn niet onderworpen aan de aftrekbeperking want ze worden volledig belast als een VAA in hoofde van de werknemer, dit kan dus in mindering worden gebracht bij de berekening van de niet-aftrekbare autokosten
    - Voor de berekening van de aftrekbeperking dient het privégebruik te worden vastgesteld op basis van aantal km
    - Voordeel van het kosteloos ter beschikking gestelde voertuig berekenen aan de hand van volgende formule:
      - VAA:
        - Benzinewagens:  $\text{cataloguswaarde} * (5,5 + 0,1 * (\text{CO}_2\text{-uitstoot} - 107)) / 100 * 6/7 * \text{gebruiksduur}$

- Dieselwagens:  $\text{cataloguswaarde} * (5,5 + 0,1 * (\text{CO2-uitstoot} - 88)) / 100 * 6/7 * \text{gebruiksduur}$
  - Cataloguswaarde is catalogusprijs in nieuwe staat incl opties en werkelijke betaalde btw (geen rekening houden met kortingen maar wel als het aankomt op berekening van de btw)
  - Er mag een anciënniteitscorrectie worden toegepast op de cataloguswaarde
  - CO2 percentage kan na correctie (basis = 5,5) nooit lager zijn dan 4% en hoger dan 18%
- Voordeel mag voor AJ 2020 nooit minder dan 1340 EUR bedragen
- Voordeel wordt geacht de niet-aftrekbare btw te omvatten → de btw begrepen in het aantal voordeel wordt dan berekend op basis van een van de volgende:
  - Werkelijk professioneel gebruik (aantal km)
  - Semi-forfaitaire methode (forfaitair vastgelegd aantal dagen en km)
  - Forfaitaire methode (aftrekbeperking tot 35%)
- Verworpen uitgave: autokosten ten belope van een gedeelte van het voordeel van alle aard
  - Niet-aftrekbare beroepskost: 17% (geen tussenkomst brandstofkosten) of 40% (wel tussenkomst brandstofkosten van het VAA voor het persoonlijk gebruik van een ter beschikking gesteld voertuig)
  - Deze vormen dus verworpen uitgaven/ een minimale belastbare basis in hoofde van de vennootschap
  - Een eigen bijdrage van de werknemer of bedrijfsleider heeft geen invloed op de omvang van VU in hoofde van de vennootschap
- Receptiekosten en kosten van onthaal
  - 50% aftrek na aftrek van de waarde van de in hoofde van de genieurs belastbare voordelen van alle aard
  - Receptiekosten = de kosten die de belastingplichtige of zijn vertegenwoordiger maakt in het kader van zijn externe relaties voor de ontvangst van derden in zijn eigen lokalen, in de privéwoning van een mandataris of elders
    - Vb: bloemen, traiteurkosten, rookartikelen,...
  - Receptiekosten niet aftrekbaar tot beloop van 50% van hun beroepsgedeelte
    - Beroepsmatig gedane receptiekosten
    - Reclamekosten zijn echter integraal aftrekbaar
    - Als een WG zijn WN of bedrijfsleiders verplicht om zich meer dan 5 uur, incl. het middaguur buiten de normale werkplaats te begeven → vergoeding voor middagmaal
      - Geen vrijgesteld sociaal voordeel
      - 50% aftrekbaar tenzij restaurantrekening, dan 69% aftrekbaar
  - Bepaalde kosten mbt publiciteit, demonstratie, opleiding en sociale aangelegenheden zijn van deze aftrekbeperking uitgesloten en derhalve wel 100% aftrekbaar

- Bedeling van soep, koffie, thee, ... aan het personeel tijdens diensturen
  - Voor het personeel gemaakte 'sociale' kosten
  - Demonstratiekosten (staaltjes)
  - Personeelsfeesten → volledige aftrek wordt slechts toegestaan een keer per jaar
  - Afschrijvingen van gebouwen, meubilair, inrichtingskosten,...
- Relatiegeschenken
  - 50% aftrekbaar
  - Voorwerpen van een zekere waarde die periodiek of toevallig worden aangeboden in het kader van beroepsrelaties
    - Vb: drank, bloemen, pralines, luxeartikelen,...
  - Sprake van een relatiegeschenk als het voorwerp in kwestie niets te maken heeft met hetgeen de schenker produceert of verkoopt
  - De beperking geldt niet voor reclameartikelen die opvallen en blijvende de benaming van de schenkende onderneming dragen
  - Voorwaarden van aftrek van een reclameartikel:
    - Bestemd voor een zeer grote verspreiding
    - Geringe waarde voor wie ze ontvangt
    - Opvallend en blijvend de benaming van de onderneming dragen
  - Als een onderneming een wedstrijd organiseert, worden de uitgerijpte prijzen niet als relatiegeschenken beschouwd, ze zijn 100% aftrekbaar
  - Sponsoringsuitgaven zijn ook volledig aftrekbaar indien ze voldoende publiciteit en ruchtbaarheid betekenen
- Restaurantkosten
  - 69% aftrekbaar
  - De kosten van maaltijden die worden opgediend in een restaurant, met inbegrip van de erbij geserveerde dranken en rookwaren
    - Een restaurant is elke inrichting waar maaltijden worden bereid en verkocht om in die inrichting te worden verbruikt (ook drankgelegenheden die vb spaghetti serveren dus)
  - Beperking is van toepassing ongeacht aan wie de maaltijden worden opgediend
  - De aftrekbeperking geldt eveneens voor de restaurantkosten waarvan het bedrag al dan niet forfaitair aan derden wordt terugbetaald, in zoverre die kosten niet als beroepskosten worden aangemerkt
  - Restaurantkosten, gedaan door vertegenwoordigers van de voedingssector, blijven volledig aftrekbaar wanneer de vennootschap bewijst dat ze bij het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid noodzakelijk zijn in het kader van een mogelijke of werkelijke relatie van leverancier tot klant
- Beroepskledij
  - Niet-specifieke beroepskledij → niet-aftrekbaar
  - Verbod tot aftrek slaat ook op kosten van onderhoud van niet-specifieke beroepskledij
  - Kledijkosten blijven aftrekbaar wanneer ze in hoofde van de verkrijger als voordeel van alle aard aan de PB worden onderworpen
    - Niet specifieke kledij = kledij die in het private leven gewoon kan worden aangedaan
  - De kosten mbt specifieke beroepskledij zijn wel aftrekbaar

- Dit is werkkleidend opgelegd door de reglementering op de arbeidsbescherming of door een cao alsook de bijzondere kledij die bij de uitoefening van de bedrijfsactiviteit verplicht, noodzakelijk of gebruikelijk is en die niet in het privéleven gedragen kan worden
- 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 het bedrag dat overeenstemt met de marktrente
      - Als ze deze grens overschrijden → VU
    - Aftrekverbod van de betaalde of toegekende interesten zodra de schuldenaar rechtstreeks of onrechtstreeks met de instelling is verbonden (1:20 WVV)
  - Interesten aan buitenlandse personen
    - Fictieve betalingen tenzij de vennootschap bewijst dat de betalingen beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen en dat zij de normale grenzen niet overschrijden
    - Als dit bewezen is maar de fiscus toont aan dat de genietter gevestigd is in een belastingsparadijs, moet het volgende dubbele bewijs worden geleverd:
      - Ze beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen
      - Ze overschrijden de normale grenzen niet
- Betalingen aan belastingparadijzen
  - Niet-aftrekbare beroepskosten wanneer:
    - De vennootschap vergeten is deze kosten aan te geven conform de regels
    - Indien toch aangegeven, de vennootschap niet door alle rechtsmiddelen van het gemeen recht kan rechtvaardigen dat deze kosten beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen die met personen andere dan financiële constructies zijn verricht
  - Deze aangifte moet maar worden gedaan zodra het totaal van de betalingen minstens 100 000 EUR bedraagt
  - De bijzondere aanslag op niet verantwoorde kosten is mogelijk van toepassing bovenop de niet-aftrekbaarheid van deze kosten
  - De aangifteplicht geldt niet in hoofde van kredietinstellingen wanneer zij geldoverdrachten uitvoeren naar aanleiding van betalingsopdrachten gegeven door hun rekeninghouders
- Interesten aan verdachte kredietverstrekkers bij onderkapitalisatie art 198 §1, 11° WIB
  - Als de verkrijger van de interesten niet onderworpen is aan een inkomstenbelasting of geniet van en aanzienlijk gunstigere aanslagregeling dan degene uit België (belastingparadijs)
  - Ook niet aftrekbaar als de vennootschap deel uitmaakt van een groep waartoe de schuldenaar behoort (groepsvennootschappen)
  - Niet aftrekbaar in de mate dat:
    - Totaal leningen > 5 \* (gestort kapitaal einde BT + belaste reserves begin BT)
    - Thin-cap regeling
  - Bij interesten betaald aan
    - Verkrijgers in een belastingparadijs
    - Groepsvennootschappen (i.e. alle intragroepsleningen): voor aj 2020
  - Als de onderkapitalisatiegrens niet overschreden wordt, is de interest slechts fiscaal aftrekbaar indien voldaan is aan de voorwaarden van de volgende artikelen: art 54 WIB en art 55 WIB (interest > marktrente)

- Vanaf aj 2020
  - Huidige thin-cap regeling (art 198 §1, 11° WIB) blijft van toepassing voor:
    - Alle interesten aan belastingparadijzen
    - Interesten van leningen afgesloten voor 17 juni 2016
      - Geen fundamentele wijzigingen
  - Omzetting ATAD richtlijn (nieuw art 198/1 WIB) → EBITDA-regeling
  - Financieringskostensurplus (FKS): interestkosten – interestopbrengsten
    - Buitenlandse intra-groepsinteresten
    - Interesten aan derden
    - Dus GEEN interesten van binnenlandse groepsvennootschappen
  - Fiscale EBITDA= resultaat van het BT + afschrijvingen, waardervermindering + aftrekbaar deel van FKS + FKS dat in een vorig jaar niet aftrekbaar was en onbeperkt overgedrag wordt – niet-belaste winstbestanddelen (groepsbijdrage, DBI, octrooi inkomsten)
  - FKS niet aftrekbaar voor zover het hoogst van volgende bedragen overschrijdt:
    - 3 000 000 EUR of → dit geldt op geconsolideerd niveau voor groepsvennootschappen
    - 30% van fiscaal EBITDA
- Abnormale of goedgunstige voordelen
  - Als een vennootschap een abnormaal of goedgunstig voordeel verleent, wordt enkel het abnormaal of goedgunstig 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
  - Vergoedingen of VAA zijn fiscaal niet aftrekbaar indien ze (on)rechtstreeks verleend zijn aan een persoon:
    - In het kader van openbare of private omkoming in België
    - Die een openbaar ambt uitoefent in een vreemde staat of een internationale publiekrechtelijke organisatie
- Sociale voordelen
  - Sociale voordelen die in het geheel niet aftrekbaar zijn:
    - Elektronische maaltijdcheques
      - Aftrek in hoofde van de vennootschap:
        - Max 2 EUR per elektronische maaltijdcheque
        - De maaltijdcheque wordt ook als loon beschouwd voor de dagen waarop de WN een maaltijd verbruikt in het bedrijfsrestaurant
    - Sport- en cultuurcheques
      - Bij de genierter van belasting vrijgesteld
      - Voor de venn niet-aftrekbaar
    - Ecocheques
      - Genierter vrijgesteld
      - Voor de venn niet-aftrekbaar
  - Sociale voordelen die volledig aftrekbaar zijn
    - Ten gunste van het personeel
    - Geringe geschenken in natura, in speciën of in de vorm van betaalbonnen, ongeacht hun aard, zijn aftrekbaar indien ze aan een aantal voorwaarden voldoen
- Liberaliteiten

- Liberaliteiten = giften, schenkingen en vrijgevheden zonder commerciële bedoelingen, deze kunnen niet als aftrekbare beroepskosten worden aanvaard
  - VU
- Sommige giften aan welbepaalde instellingen worden in een later stadium en binnen bepaalde grenzen terug uit de belastbare winst verwijderd/vrijgesteld
  - Ugent, Rode Kruis, OCMW,...
- Andere verworpen uitgaven
  - De vennootschap draagt in beginsel de bewijslast inzake het beroepskarakter van de kosten die vaak niet onmiddellijk beroepsinkomsten genereren
  - Kosten met betrekking tot de jacht, de visvangst, jachten, pleziervaartuigen en lusthuizen
    - De aftrek van deze uitdrukkelijk in de wet opgesomde uitgaven wordt geweigerd
    - Lusthuizen = OG waarin personeel, bestuur, klanten, ... worden uitgenodigd om in groep of individueel te verblijven (vb: hotel)
    - In volgende gevallen worden deze wel als fiscaal aftrekbare beroepskosten beschouwd
      - Indien en in zoverre de vennootschap bewijst dat deze kosten een rechtstreeks en noodzakelijk verband houden met de uitgeoefende bedrijfsactiviteit
      - Indien ze met een sociaal doel ten behoeve van het hele personeel zijn gedaan
      - Indien ze als VAA gevoegd worden bij de belastbare bezoldigingen van de personeelsleden, bestuurders of vennoten
    - De bedoelde kosten zijn evenmin aftrekbaar indien ze aan 3en worden terugbetaald als vergoeding voor gedane kosten
  - Overdreven uitgaven
    - Kosten die gericht zijn op het toekennen van een zekere status en weelde aan de vennootschap en aan haar bedrijfsleiders
      - Representatiekosten, kosten van PR, reiskosten, autokosten, inrichtingskosten mbt OG en meubilering

---

## H7: BEPALING VAN DE BELASTBARE GRONDSLAG

---

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

- Bepaling van de belastbare grondslag
  - Elke bewerking wordt slechts toegepast indien en in de mate dat het saldo na de vorige bewerking positief is
  - "Korf" voert een minimale belastbare basis in
    - In deze korf kunnen bovenvermelde aftrekken slechts ten belope van de eerste schijf van 1 000 000 EUR volledig in aftrek worden genomen
    - Het bedrag boven 1 000 000 EUR kan slechts voor 70% in aftrek worden gebracht → dit impliceert een minimale belastbare grondslag van 30% van de winst na de 8<sup>e</sup> bewerking – 1 000 000 EUR
    - "Korf" = 1 000 000 + 70% op saldo winst na investeringsaftrek
- Eerste bewerking: bepaling fiscaal resultaat (art 74, lid 1 KB WIB)
  - Aangroei belastbare reserves
    - Winsten die de vennootschap in haar vermogen houdt
    - Netto-actiefbenadering
    - Fiscaal begrip reserves ≠ boekhoudkundig begrip
    - 'belastbare reserves' (boekhouding)
      - Wettelijke reserves
      - (On)beschikbare reserves
      - Overgedragen resultaat
    - 'niet-belastbare' reserves (boekhouding)
      - Belastingvrije reserves (onaantastbaarheidsvoorwaarde)
      - Herwaarderingsmeerwaarden
      - Vrijstelbare waardevermindering handelsvorderingen
      - Vrijstelbare voorzieningen risico's en kosten
    - Andere 'belastbare reserves' (extracomptabel)
      - Belastbare reserves in kapitaal en uitgiftepremies
        - Werkelijk gestort kapitaal is nooit belastbaar
          - Noch het initiële bedrag, noch de verhogingen of de verminderingen ervan mogen een invloed hebben op het belastbaar resultaat
        - Incorporatie van reserves in kapitaal: fiscaal regime geïncorporeerde bestanddelen

- De in het kapitaal opgenomen andere winsten dan uitgekeerde winsten die als dusdanig aan belasting werden onderworpen, worden fiscaal niet als gestort kapitaal aangemerkt
- Kapitaalsvermindering: pro rata gestort kapitaal en (belaste) reserves (zie ook PB)
  - Terugbetalingen van gestort kapitaal en met gestort kapitaal gelijkgestelde bedragen ingevolge een regelmatige beslissing van de algemene vergadering pro rata worden aangerekend op het gestorte kapitaal (geen RV) en de belaste reserves (toepassing van 30% RV)
    - Aanrekening op reserves gebeurt:
      - Liefst op de in het kapitaal geïncorporeerde belaste reserves
      - Anders op de niet-geïncorporeerde belaste reserves
      - Anders op de in het kapitaal geïncorporeerde vrijgestelde reserves
- Belastbaar gedeelte HWMW
  - Afschrijvingen fiscaal niet aanvaard, ze worden aan de belastbare winst toegevoegd → gedeelte van de geboekte HWMW worden tot beloop van de afschrijvingen die erop werden geboekt, opgenomen onder de belastbare reserves
- Belastbare voorzieningen
- Verdoken reserves
  - Onderwaardering activa, overwaardering passiva
- Correcties in meer van de begintoestand van de reserves
  - Fiscaal belastbaar resultaat wordt kleiner
  - Vrijgestelde meerwaarden op aandelen en delen
    - Verwezenlijkte meerwaarden op aandelen waarvan de eventuele inkomsten in aanmerking komen voor de DBI-aftrek en die gedurende een ononderbroken periode van ten minste 1 jaar in volle eigendom werden behouden, zijn vrijgesteld
    - Taxatievereiste
    - Participatievoorwaarde
      - 10%
      - Of 2 500 000 EUR
    - Geen onaantastbaarheidsvoorwaarde
      - Daarom staat het dividend niet op de belastingvrije reserves en zal het door aanpassing van de begintoestand van de reserves moeten worden afgetrokken
- Kapitaalvermindering ter aanzuivering van verliezen
  - Wanneer een vennootschap geleden verliezen aanzuivert op het werkelijk gestorte kapitaal of op de (hiermee

- gelijkgestelde) uitgiftepremie, dringt zich een aanpassing in meer op van de begintoestand der reserves
    - Ingeval de overgedragen verliezen worden aangerekend op een belaste reserve, is er geen aanpassing van de begintoestand der reserves noodzakelijk
  - Globale aangroei der belaste reserves
    - Aangroei = eindtoestand – begintoestand
      - Negatief: opneming reserves
      - Fiscaal verlies indien opneming > positieve (andere) bestanddelen fiscaal resultaat
  - Verworpen uitgaven
    - Kosten die niet aftrekbaar zijn, hetzij op grond van een wettelijke bepaling, hetzij omdat de betrokken uitgaven niet voldoen aan de voorwaarden van aftrekbaarheid
    - Steeds positief bedrag
  - Uitgekeerde dividenden
    - Dividenden zoals omschreven in art 18 WIB
    - Terugbetalingen kapitaal (met uitz werkelijk gestort kapitaal)
    - Geherkwalificeerde interesten rentegevende voorschotten
    - Belastbaar bedrag:
      - Brutobedrag als vennootschap RV volledig inhoudt
      - Nettobedrag als vennootschap RV zelf draagt ter ontlasting van de genieter, de betaalde RV zal als VU worden opgenomen in het fiscaal resultaat
      - Semi-brutobedrag als de RV gedeeltelijk wordt ingehouden en gedeeltelijk door de vennootschap wordt gedragen (ook VU)
- Tweede bewerking: omdeling winst naar oorsprong
  - Opsplitsing volgens art 75, lid 1 KB WIB in
    - Belgische winst
    - Buitenlandse winst in land zonder DBV
    - Buitenlandse winst in land met DBV
  - Winsten die voortkomen van buitenlandse activiteiten die vanuit België worden gestuurd, zijn op grond van het entiteitsbeginsel in principe in België belastbaar
    - Uitzondering voor landen met DBV
  - Buitenlandse winst t.g.v. “buitenlandse vaste inrichtingen”
    - Geen rechtspersoonlijkheid
    - Roerende en onroerende inkomsten samengevoegd met Belgische vennootschap
      - Land met DBV: vrijstelling in België
      - Land zonder DBV: in België belast
  - Een buitenlandse vestiging die wel een eigen rechtspersoonlijkheid bezit, wordt beschouwd als afzonderlijke buitenlandse vennootschap, haar winst zal uitsluitend in het buitenland volgens het aldaar geldende recht worden belast
  - Volgende inkomsten worden als Belgische inkomsten beschouwd:
    - Inkomsten en opbrengsten van roerende goederen en kapitalen waarvan de schuldenaar in het buitenland is gevestigd, maar die door de Belgische vennootschap worden beheerd
      - Juridische dubbele taxatie kan worden gemilderd door:

- Verrekening van een forfaitair deel van de buitenlandse belasting (FBB)
    - Toepassing van de aftrek van definitief belaste inkomen (DBI)
  - De in het buitenland behaalde winsten die voortkomen van verrichtingen die de Belgische vennootschap zelf leidt vanuit haar Belgische vestiging
- Vaststelling winst vaste inrichting via volgende stappen:
  - Saldi rekeningen vaste inrichting overgenomen in boeken Belgische vennootschappen
  - Correctie voor algemene beheerskosten
    - Gemeenschappelijke marketing- of publiciteitskosten moet omgeslagen worden volgens het aandeel van elke inrichting in deze kosten
    - Algemene beheerskosten voor het hoger beheer zijn daarentegen volledig aan te rekenen op de Belgische winst
    - Interesten van leningen kunnen ten behoeve van een bepaalde inrichting worden aangegaan of ten behoeve van de algemene behoeften van de vennootschap
  - Gecorrigeerd boekhoudkundig resultaat
    - Wordt verhoogd met fiscaal resultaat van die inrichting
    - En vervolgens worden volgende componenten afgetrokken
      - Boekhoudkundig resultaat dat bij de winstverdeling een niet-belastbare bestemming heeft gekregen
      - De voor balans gedane opnemingen van reserves
- Huidig verlies achtereenvolgens afgetrokken van
  - Verlies is geleden in inrichting gelegen in land met DBV
    - Winst inrichtingen in land met DBV
    - Winst inrichtingen in land zonder DBV
    - In België behaalde winst
  - Verlies is geleden in inrichting gelegen in land zonder DBV
    - Winst inrichtingen in land zonder DBV
    - Winst inrichtingen in land met DBV
    - In België behaalde winst
  - Verlies is geleden in inrichting in België
    - Winst andere inrichtingen in België
    - Winst inrichtingen in land zonder DBV
    - Winst inrichtingen in land met DBV
      - Belgisch verlies gaat 'verloren'
      - Strijdig met regels inzake het Europees beginsel van de vrijheid van vestiging
  - De (aangepaste) verliesaanrekening kan ook worden toegepast in relatie met niet EU landen waarmee België een DBV heeft gesloten
- Derde bewerking: aftrek van vrijgestelde en niet-belastbare bestanddelen
  - Aftrek van bij verdrag vrijgestelde winst
  - Aftrek van niet-belastbare bestanddelen
    - Giften
    - Aanvullend personeel uitvoer en integrale kwaliteitszorg
    - Stagebonus
    - Bijkomend personeel met laag loon in een KMO
  - Vrijgestelde giften

- Minstens 40 EUR per jaar per erkende instelling
  - Beperkt tot 5% winst met max 500 000 EUR
  - Eerst worden deze giften opgenomen via de verworpen uitgaven in het fiscaal reulstaat, daarna worden ze in deze bewerking geheel of gedeeltelijk weer van het fiscaal resultaat afgetrokken
- Aftrek van totaalbedrag en aftrekbeperkingen
  - Na vrijstelling van de bij verdrag vrijgestelde winst
  - Geen overdraagbaarheid bij onvoldoende winst
  - Bij voorrang op Belgische winst
- Vierde bewerking: definitief belaste inkomsten (DBI) en vrijgestelde roerende inkomsten (VRI)
  - Doel? Neutraliseren dubbele belasting: 100% vrijstelling
  - DBI: opbrengsten uit participaties in Belgische of buitenlandse vennootschappen
    - Dividenden
    - Liquidatie- en verkrijgingsbonus
  - 3 voorwaarden
    - Taxatievereiste
      - Enkel inkomsten die bij de uitkerende vennootschap reeds aan een belasting zijn onderworpen geweest, kunnen genieten van het DBI-stelsel
      - Onderwerping aan een belasting betekent niet dat effectief belastingen betaald moeten zijn: vrijstelling van belasting of belasting tegen een verlaagd tarief is in overeenstemming met de principiële onderwerping aan een (vennootschaps)belasting
      - Uitsluitingen: toch geen DBI van toepassing in geval
        - Gunstiger fiscaal regime
          - In België niet onderworpen aan vennootschapsbelasting
          - In buitenland geen vennootschapsbelasting of belasting gelijke aard
          - Gemeenrechtelijk of effectief belastingtarief op winst lager dan 15% (tax haven)
        - Financierings-, thesaurie- of beleggingsvennootschappen
          - Financieringsvennootschap: financiële prestaties
            - Aan derden buiten 'groep'
            - Vennootschappen vormen een groep indien 20% kapitaal of stemrechten bij elkaar (rechtstreeks of onrechtstreeks)
          - Thesaurievennootschap: verrichten geldbeleggingen
          - Beleggingsvennootschap: gemeenschappelijk beleggen van kapitaal
            - Beveks, bevaks, privaks
        - "Offshore"-activiteiten
          - Landen met vergelijkbare belastingregeling MAAR
          - Gunstige belastingregeling voor "offshore" activiteiten van welbepaalde vennootschappen
          - 3 voorwaarden die samen moeten voldaan zijn:
            - Inkomsten van dividenduitkerende vennootschap buiten land fiscale woonplaats

- Buitenlandse inkomsten niet de aard van dividenden
  - Buitenlandse inkomsten afzonderlijke gunstige belastingregeling
- “Offshore” vaste inrichtingen
  - Dividenden toegekend door vennootschap die winsten realiseert via buitenlandse vaste inrichtingen
  - Gunstige belastingregeling voor winsten
  - Doel van deze regeling is ontwijkingsmechanismen tegen te gaan
- Intermediaire vennootschappen
  - Vennootschap die dividenden wederuitkeert
  - Voor zover de minimis-regel niet bereikt wordt
    - Minimis: de wederuitgekeerde dividenden zijn voor 90% “onverdacht”
    - 90% bereikt → toch DBI voor volledige inkomsten
- Participatievereiste
  - Datum van verkrijging of betaalbaarstelling
    - 10% kapitaal of
    - Aanschaffingswaarde 2 500 000 EUR
- Permanentievereiste
  - Ononderbroken periode van ten minste 1 jaar in volle eigendom
    - Per aandeel
  - Bij omruiling van aandelen naar aanleiding van een belastingvrije verrichting geldt een fictie van niet-realiseerbaarheid van aandelen
- Bedrag vrijstelling en aftrekbeperking
  - Brutobedrag dividenden (financiële opbrengst)
    - Tussen vennootschappen: vaak geen inhouding RV
    - Brutobedrag = geïnde (netto)bedrag + de (eventueel) ingehouden RV
  - Verkregen bedrag – aanschaffings- of beleggingswaarde aandelen (bij liquidatie- en verkrijgingsboni)
    - Participatie en permanentie voorwaarde gelden niet voor liquidatieboni
  - Aftrek 100%
  - Aftrek op winst na 3<sup>e</sup> bewerking
  - Overdracht DBI-overschotten
    - Onbepaald overdraagbaar naar volgende BT dankzij Cobelfret arrest
    - Overdracht wordt niet meer verwerkt in de 4<sup>e</sup> bewerking, maar ondergebracht in de “korf”, de DBI-overdracht wordt dus in rekening genomen na toepassing van de incrementele notionele interestaftrek
  - Vrijgestelde roerende inkomsten (VRI)
    - Preferente aandelen NMBS
    - Geïnde bedrag
    - 100% aftrekbaar na 3<sup>e</sup> bewerking
  - DBI-aftrek en VRI-aftrek kan enkel nog gebeuren op de zogenaamde ‘technische’ verworpen uitgaven, zijnde:
    - De niet-aftrekbare belastingen

- De niet-aftrekbare waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen
  - De giften aan erkende instellingen
  - De verleende abnormale en goedgunstige voordelen
- Vijfde bewerking: aftrek octrooi-inkomsten
  - Oude regeling: 80% van bruto-inkomsten octrooien aftrekbaar
    - Niet overdraagbaar
  - Niet in lijn met OESO richtlijnen: ontbreken van “nexus”
  - Toepasbaar tot 30 juni 2021 (overgangsregeling) in de volgende gevallen:
    - Inkomsten uit octrooien of licentierechten al verworven voor 1 juli 2016
    - Octrooi-inkomsten uit in aanmerking komende octrooien waarvan de aanvragen al zijn ingediend voor 1 juli 2016
    - De octrooien en licentierechten waren verworven voor 1 juli 2016 en waarvoor de aftrek van innovatie-inkomsten nog niet werd toegepast
  - Vervangen door aftrek voor innovatie-inkomsten
- Zesde bewerking: de aftrek voor innovatie-inkomsten
  - Vanaf 1 juli 2016: netto-inkomsten uit intellectuele eigendomsrechten 85% vrijgesteld
    - Octrooien, kwekersrechten, software,...
  - Binnenlandse vennootschappen en buitenlandse vennootschappen met Belgische vaste inrichting
  - Overdraagbaar (korf) dus ook beperkingen van de korf
  - Nexus ratio ('substance') = 
$$\frac{\text{kwalificerende uitgaven O\&O} \times 1,3}{\text{globale uitgaven O\&O}}$$
    - Opzet Nexus ratio is enkel de aftrek te verlenen voor werkelijk uitgevoerde lokale activiteiten in O&O (“economic substance”)
    - Kwalificerende uitgaven = eigen kosten van O&O + kosten van O&O uitbesteed aan niet-verbonden ondernemingen
    - Globale uitgaven = eigen kosten van O&O + kosten van O&O uitbesteed aan niet-verbonden ondernemingen + kosten voor aankoop van intellectuele rechten + kosten van O&O uitbesteed aan verbonden ondernemingen
    - Nexus ratio mag niet groter zijn dan 1
    - Door de verhoging van 30% (\*1,3) worden ondernemingen niet excessief benadeeld voor het uitbesteden van O&O aan een verbonden onderneming of voor het verbeteren van een verworven intellectuele-eigendomsrecht
  - Innovatieaftrek = (bruto innovatie-inkomsten – globale uitgaven O&O) \* nexus-ratio \* 85%
  - Belastingplichtige moet nauwkeurig de kosten en inkomsten met betrekking tot de intellectuele-eigendomsrechten bijhouden → het ‘track and trace’-systeem
  - Ook rekening houden met de in de vorige belastbare tijdperken in kosten opgenomen globale uitgaven na 30 juni 2016
    - Ofwel in 1x in mindering brengen
    - Ofwel spreiden over 7 opeenvolgende belastbare tijdperken
- Zevende bewerking: de investeringsaftrek
  - Investeringsaftrek: draagwijdte is afhankelijk van de aard en de omvang van de investeringen die de vennootschappen tijdens het belastbare tijdperk hebben verricht
  - Voorwaarden in aanmerking komende investeringen (68 WIB)
    - Materiële en immateriële vaste activa
      - Volgens boekhoudrecht
      - Bepaalde activa uitdrukkelijk uitgesloten (art 75 WIB), o.a.:

- Oprichtingskosten, FVA, personenwagens, vaste activa om in leasing te geven (leasinggever)
- Nieuwe vaste activa
  - Soms mag aftrek op bestaande, nog niet-gebruikte activa, in principe voornamelijk in nieuwe staat verworven of tot stand gebrachte investeringen
- Afschrijfbaar activa
  - Over minimaal 3 belastbare tijdperken
  - Dus volgende zijn uitgesloten
    - Activa op minder dan 3 jaar afgeschreven
    - Bijkomende kosten zoals btw
    - Gronden en terreinen (niet-afschrijfbaar)
- Voor beroepsdoeleinden
  - Gemengd gebruik beroepslokalen
    - Investeringsaftrek op uitsluitend beroepsmatig deel
- In België
- Berekening investeringsaftrek
  - Grondslag: aanschaffingswaarde of beleggingswaarde (I)MVA
    - Aanschaffingsprijs + aankoopkosten, onrechtstreekse productiekosten, subsidies
    - Bijkomende kosten afgeschreven volgens zelfde ritme als actief
      - Indien deze kosten op apart ritme of in 1 keer worden afgeschreven, wordt de investeringsaftrek hier niet op toegepast
  - Categorieën en percentages
    - “Gewone of overige/andere aftrek” → steeds eenmalig
      - Nieuwe (I)MVA door KMOs
      - 20% aftrek voor investeringen in 2018-19, vanaf 1/1/20 terug 8%
      - Verzaking NIA
      - Overdraagbaar volgend BT (7<sup>e</sup> bewerking)
    - “Verhoogde aftrek”: eenmalig of gespreid
      - Specifieke investeringen
      - Eenmalig: percentage x aanschaffingswaarde
      - Gespreid: percentage x fiscaal aangenomen afschrijving op AW

| Overzicht van de eenmalige investeringsaftrek (aj. 2020)         | Kleine (KMO) vennootschap | Vennootschap |
|------------------------------------------------------------------|---------------------------|--------------|
| Octrooien                                                        | <sup>a</sup> 20%          | 13,5%        |
| Energiebesparende investeringen                                  | <sup>a</sup> 20%          | 13,5%        |
| Milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling    | <sup>a</sup> 20%          | 13,5%        |
| Investerings tot het aanmoedigen van hergebruik van verpakkingen | 3%                        | 3%           |
| Investerings in beveiliging                                      | 20,5%                     | 0%           |
| Investerings in de horecasector                                  | <sup>a</sup> 20%          | 13,5%        |
| Investerings in digitale vaste activa                            | 20%                       | 0%           |
| Investerings in zeeschepen                                       | 30%                       | 30%          |
| Andere investeringen (gewone investeringsaftrek)                 | <sup>a</sup> 20%          | 0%           |

<sup>a</sup> voor investeringen tot stand gebracht tussen 1 januari 2018 en 31 december 2019 is de gewone investeringsaftrek van 20% voordeliger.

<sup>b</sup> vanaf 1 januari 2020 (aanslagjaar 2021) geldt terug een gewone investeringsaftrek van 8% i.p.v. 20%.

- Voor milieuvriendelijke investeringen is er een verhoogd tarief bij gespreide aftrek: 20,5%
  - Indien activa vroegtijdig worden vervreemd, mag een aanvullende investeringsaftrek worden toegepast wanneer de reeds verkregen gespreide aftrekken minder bedragen dan de eenmalige aftrek die had kunnen worden toegepast
- Aftrek en beperkingen
  - Onbeperkt overdraagbaar naar volgende belastbare tijdperken
    - Uitzondering: gewone investeringsaftrek: enkel volgend BT
  - Aftrek overgedragen investeringsaftrek, AJ 2020:
    - <€1 011 900 → werkelijk bedrag
    - €1 011 900 - €4 047 610 → €1 011 900
    - >€4 047 610 → 25% van overgedragen aftrek
- Achtste bewerking: aftrek groepsbijdrage (205/5 WIB)
  - Winsten van een groepsvennootschap, kunnen, mits het naleven van een aantal voorwaarden, afgezet worden tegenover verliezen van een andere groepsvennootschap
  - Deze fiscale consolidatie maakt het mogelijk om groepen te belasten op hun werkelijke totale resultaat zoals dit het geval zou zijn indien dezelfde activiteiten door 1 entiteit zouden worden uitgeoefend
  - Beperkte fiscale consolidatie vanaf aj 2020
    - Verlies betrokken bij
  - Consolidatiekring
    - Belgische moeder-, dochter-, zuster-vennootschap, Belgische inrichting van buitenlandse vennootschap (EER)
    - Buitenlandse vennootschap (EER) enkel bij definitief verlies
      - Deze vennootschap heeft haar activiteiten definitief stopgezet
      - Indien deze binnen de 3 jaar opnieuw wordt opgestart, wordt de groepsbijdrage opgenomen in de belastbare grondslag → recapture-regeling
    - 90% participatie EN 5 jaar onafgebroken
    - Partijen die een afwijkend belastingregime genieten, worden uitgesloten
  - Kenmerken groepsbijdrage
    - De winstgevende vennootschap kan in haar aangifte de groepsbijdrage in aftrek nemen van haar belastbare winst voor zover:
      - De verlieslatende vennootschap/inrichting zich ertoe verbindt de groepsbijdrage in haar aangifte als belastbare winst op te nemen
        - Door begintoestand van de reserves te verlagen met bedrag groepsbijdrage in belastingaangifte
      - OF de winstgevende belastingplichtige zich ertoe verbindt aan de verlieslatende vennootschap een vergoeding te storten die gelijk is aan de belasting die verschuldigd zou zijn indien ze de aftrek groepsbijdrage niet had kunnen toepassen
        - Bij belastingplichtige belandt deze bijdrage in de VU (kan niet in aftrek worden gebracht) en de verlieslatende vennootschap wordt er niet op belast (aanpassing in meer van de begintoestand van de reserves)

- De groepsbijdrage mag het verlies overschrijden, maar de verkrijgende vennootschap mag dit surplus NIET verminderen met aftrekken of verrekenbare bestanddelen
- Aftrekken in de korf
  - 1° Incrementele notionele interestaftrek (NIA)
    - Verminderen fiscale discriminatie financiering EV en VV
    - Alle vennootschappen mits enkele uitzonderingen
      - Beveks, bevaks en VBS
      - Gereguleerd vastgoedvennootschappen
      - Coöperatieve participatievennootschappen
      - Scheepvaartvennootschappen
    - Vroeger was deze aftrek belangrijker, ze werd toen toegepast op het totale eigen vermogen mits enkele correcties, nu wordt deze berekend op de aangroei van het (gecorrigeerd) eigen vermogen van de laatste 5 jaar (= incrementeel eigen vermogen)
    - Basisbedrag
      - EV aan begin belastbaar tijdperk
    - Verminderingen basisbedrag: dubbelafrekken en misbruiken vermijden
      - Fiscale nettowaarde aandelen
      - Correctie ingeval VI of OG gelegen in land buiten EER (i)
        - $\Delta$  nettowaarde buitenlands EV x tarief NIA (met verdrag)
      - Correctie ingeval VI of OG gelegen in land binnen EER (ii)
        - Idem (i), echter beperkt tot winst toerekenbaar aan VI of OG
      - Netto-boekwaarde volgende bestanddelen (\*):
        - MVA waarbij kosten op onredelijke wijze beroepsbehoeften overtreffen
        - Bestanddelen zonder belastbaar periodiek inkomen (belegging)
        - OG of zakelijke rechten waarbij natuurlijke personen met mandaat privégebruik hebben
        - HWMW voor zover geen deelnemingen, VI en OG
        - Kapitaalsubsidies en belastingkrediet milieuvriendelijke investeringen O&O
        - Inbreng van kapitaal door verbonden vennootschap n.a.v. een verkregen lening
        - Fiscale nettowaarde van vorderingen op en de inbreng van kapitaal door
          - Belastingplichtige art 227 WIB
          - Buitenlandse VI zonder DBV en/of fiscale uitwisseling
    - Vaststelling aftrek (art 205 ter en art 205 quater WIB)
      - Op basis van aangroei EV van laatste 5 jaar
      - $\text{Bedrag aftrek} = 1/5 * (\text{gecorrigeerd EV}_t - \text{gecorrigeerd EV}_{t-5}) * \text{OLO rente 10-jaar}$ 
        - Rente aj 2020 = 0,726% (+ 0,5% KMO)
      - Voor berekening EV: balans passief totaal – schulden – de hiervoor opgelijste bestanddelen (\*)
      - Niet overdraagbaar
      - Overgedragen 'stock oude NIA' (voor dec 2012): bewerking °5 en °6 korf

- ! indien na 5 jaar het EV is gedaald van een negatief nummer naar een negatiever nummer, zou dit leiden tot een positief verschil, dit is echter niet de bedoeling en het gecorrigeerd EV na 5 jaar zal op 0 worden gesteld waardoor geen NIA
- 2° overgedragen DBI
- 3° overgedragen aftrek innovatie-inkomsten
- 4° overgedragen vorige verliezen
  - Negatief fiscaal resultaat in vorige belastbare tijdperken
  - Aftrekbaar van winst in volgende belastbare tijdperken ('carry forward')
  - Onbeperkt overdraagbaar in tijd, maar zonder uitstel
  - Vanaf aj 2020 beperkte fiscale consolidatie
  - Bewijs van vorige verliezen
  - Verliesrecuperatie in geval van controlewerving of -wijziging
    - Geen fiscale recuperatie bij slapende vennootschappen dmv controlewerving
    - Uitzondering:
      - Rechtmatige financiële of economische behoefte
        - Om te weten of men hiervoor classificeert is het een goed idee eerst een ruling aan te vragen
  - De vorige bedrijfsverliezen die niet kunnen worden afgetrokken in het belastbaar tijdperk zelf worden naar de volgende belastbare tijdperken overgedragen
  - Aftrek bij inkomsten van buitenlandse oorsprong
    - Recuperatie volgens art 75 en 78 KB WIB: eerst aanzuiveren op winst zelfde oorsprong

---

## H8: BEREKENING VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING

---

- Tariefstructuur:

|                         | Vanaf aj 2019<br>(verbonden aan B.T. vanaf<br>01.01.2018) | Vanaf aj 2021<br>(verbonden aan B.T. vanaf<br>01.01.2020) |
|-------------------------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| Basistarief             | 29%                                                       | 25%                                                       |
| Verlaagd tarief<br>KMO* | 20%                                                       | 20%                                                       |
| Crisisbijdrage          | 2%                                                        | 0%                                                        |

\*Grondslag < 100 000 EUR ≠ art. 215, lid 3, 1°, 2°, 4° en 6° WIB ≠ art. 1:24, §§ 1-6 WVV

- Tarief toegepast op 'belastbare grondslag'
- Grondslag ACB: voor voorafbetalingen, voorheffingen, FBB, vermeerdering,...
- Verlaagd basistarief voor KMO's
  - Cumulatief te vervullen voorwaarden
    - KMO volgens artikel 1:24 §§1-6 WVV
    - Geen financiële vennootschap
      - Dwz: vennootschap die aandelen bezit waarvan beleggingswaarde hoger is dan **50%** van:
        - Gerevalueerd gestort kapitaal
        - Gestort kapitaal + belaste reserves + geboekte meerwaarden
        - Gebruik hoogste van beide bedragen

- Bij afsluiten boekjaar
  - Geen participaties die 75% vertegenwoordigen van kapitaal andere vennootschap
- Aandelen vennootschap mogen niet voor ten minste de helft in het bezit zijn van 1 of meerdere vennootschappen
  - Er wordt gekeken naar aantal aandelen, niet naar waarde
  - Einde boekjaar
  - Geen vruchtgebruik, enkel in volle of naakte eigendom
  - Geen eigen aandelen, aandelen in bezit instellingen, verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid
  - Bewijs via het aan aandelenregister en de aanwezigheidslijst van de algemene vergadering
- Ten minste 1 van haar bedrijfsleiders een bezoldiging toekennen gelijk aan of hoger dan haar belastbaar inkomen wanneer de bezoldiging minder bedraagt dan € 45 000
  - Deze voorwaarde geldt niet voor coöperatieve vennootschappen
  - Alle periodieke en niet-periodieke toekenningen (VAA, tantièmes,...)
  - Attractiebeginsel zelfs bij onbezoldigde bedrijfsleider
    - De bezoldigingen die een natuurlijke persoon ontvangt voor de periode waarin hij nog geen bedrijfsleider was van de vennootschap komen niet in aanmerking teneinde de vereiste minimumtoekenning te beoordelen
- De vennootschap mag geen vennootschap zijn als bedoeld in artikel 185bis, §1 WIB (art 215, lid 3, 6° WIB)
  - Vennootschappen die onderhevig zijn aan een bijzonder belastingregime → beleggingsvennootschappen
- Minimum belastbare grondslag
  - Ingeval een vennootschap geen/laattijdig aangifte heeft ingediend, mag de Administratie de belastbare grondslag vaststellen op een bepaald minimum
    - AJ 2019-20: 34 000 EUR
    - AJ 2021: 40 000 EUR
    - Ongeveer 10 000 EUR aan vennootschapsbelasting
- Afzonderlijke aanslag op niet-verantwoorde kosten (art 219 WIB)
  - Toepassing bijzondere aanvullende aanslag
    - Bezoldigingen, VAA, ...
      - Geen individuele fiches en samenvattende opgave
      - Kosten in hoofde genierter belastbare beroepsinkomst
    - Niet-verantwoorde kosten: 100% of 50% (+ ACB 2%): minimumbelasting
    - Eerder uitzonderlijk
      - Ontsnappingsroutes:
        - Genieter doet spontane aangifte
        - Tijdige identificatie genierter (2 jaar en 6 maand)
      - Toepassing? Indien aanslag door fiscus in PB niet meer mogelijk is (3 jaar)
    - Verdoken meerwinsten: niet onder vermogen vennootschap
      - Enkel de meerwinst ondergaat de bijzondere aanslag, de zwarte omzet dient dus verminderd te worden met de overeenkomstige uitgaven

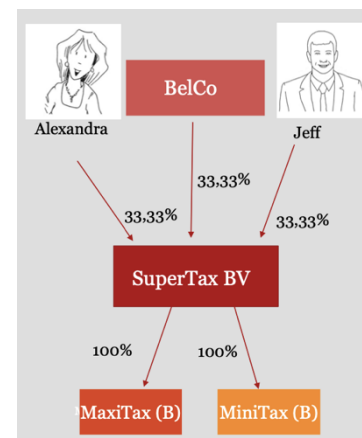
- Niet-toepassing afzonderlijke aanslag in aantal gevallen:
    - Opname boekhouding + facturatie
    - (kleine) fouten ter goeder trouw
    - ...
  - Spontane regularisatie van verdoken meerwinst in later BT (tem AJ 2020)
    - 50% (+2% ACB), zoniet 100% (+2% ACB)
    - Verdoken meerwinsten kunnen terug in de boekhouding worden opgenomen in een later boekjaar tijdens hetwelk de meerwinst werd verwezenlijkt, voor zover de vennootschap niet schriftelijk in kennis is gesteld van lopende administratieve of specifieke onderzoeksdad
- Modaliteiten afzonderlijke aanslag
  - Niet-verantwoorde kosten + afzonderlijke aanslag → aftrekbaar (tem AJ 2020)
- Vanaf AJ 2021:
  - Afzonderlijke aanslag niet meer aftrekbaar
  - Geen opname verdoken meerwinst in later BT
    - Regularisatie → tarief van het belastbaar tijdperk waarin deze inkomsten werden behaald of verkregen + 25% boete, bij verjaring tarief van 40%
- Afzonderlijke aanslag op de liquidatiereserve
  - 10%
  - Niet aftrekbaar
  - Dit is geen roerende voorheffing en dus ook niet verrekenbaar noch terugbetaalbaar
- Belastingkrediet voor O&O (art 289quater WIB)
  - “Belastingkrediet O&O” of “verhoogde investeringsaftrek O&O”
    - Onherroepelijke keuze
    - De keuze heeft gevolgen voor de overdraagbaarheid van de nog niet genoten investeringsaftrek, aangezien lagere grensbedragen gelden
  - Keuze belastingkrediet O&O
    - Verrekening met bedrag vennootschapsbelasting
      - Overdraagbaar naar volgende 4 AJ
      - Daarna terugbetaalbaar
    - Eenmalige krediet:  $29,58\% \times \text{eenmalige verhoogde investeringsaftrek O\&O (aj 2020)}$
    - Gespreid krediet:  $29,58\% \times \text{gespreid verhoogde investeringsaftrek O\&O (aj 2020)}$
    - Overdraagbaarheid “stock” investeringsaftrek: grotere beperkingen
- De verrekening van de voorheffingen en het belastingkrediet
  - Onroerende voorheffing: niet verrekenbaar met vennootschapsbelasting
  - Forfaitair gedeelte buitenlandse belasting (FBB)
    - Opname in VU
    - Deze wordt verrekend met de verschuldigde Belgische vennootschapsbelasting, het niet verrekend saldo is niet terugbetaalbaar, noch overdraagbaar
  - Roerende voorheffing
    - Opname VU, volledig verrekenbaar, overschot terugbetaalbaar (min € 2,5)
    - Eerst niet-terugbetaalbare voorheffingen verrekenen
  - Fictieve roerende voorheffing in sommige gevallen toegestaan, deze moet opgenomen worden in het fiscaal resultaat onder de VU, ze is verrekenbaar maar niet terugbetaalbaar

- Praktische modaliteiten verrekening
  - Er is een vastgestelde volgorde: eerst worden de niet-terugbetaalbare voorheffingen verrekend, nadien pas de terugbetaalbare voorheffingen
    - Niet terugbetaalbare voorheffingen: FBB, FRV en belastingkrediet
    - Terugbetaalbare voorheffing: RV
- Vermeerdering van de vennootschapsbelasting bij gebrek aan voldoende voorafbetalingen
  - Mogelijkheid tot voorafbetalingen (per kwartaal) VB tijdens belastbaar tijdperk
    - Zoniet belastingvermeerdering
    - **Geen vermeerdering bij startende vennootschappen (eerste 3 BJ)**
  - Berekening vermeerdering
    - Vermeerderingspercentage indien geen voorafbetalingen: 6,75% (AJ 2020) (=A)
      - ! 6,75% \* de totale vennootschapsbelasting (inclusief ACB)
    - Bij voorafbetalingen: voldoende hoog?
      - Berekening van “uitgespaarde vermeerdering” (AJ 2020) (=B)
        - VA 1 x 9%
        - VA 2 x 7,5%
        - VA 3 x 6%
        - VA 4 x 4,5%
    - Het verschil (A - B) is de uiteindelijke vermeerdering

## DEEL 5: GASTCOLLEGES PWC

### CASE STUDY:

- Alexandra en Jeff zijn Belgische rijkswoners
- BelCo en SuperTax zijn Belgische vennootschappen, onderworpen aan de Belgische vennootschapsbelasting
- MaxiTax en MiniTax zijn Belgische dochterondernemingen van SuperTax, en zijn eveneens aan de Belgische vennootschapsbelasting onderworpen
- SuperTax was sinds haar oprichting (in 2005) een BVBA, in de loop van 2019 heeft SuperTax echter voor een ‘opt-in’ gekozen waarbij zij de rechtsvorm van een BV heeft aangenomen
- SuperTax BV is een kleine onderneming op basis van artikel 1:24 §§1 tot 6 WVV
- Hoofdactiviteit van SuperTax bestaat uit financiële en fiscale consultancy
- Alexandra, Jeff en BelCo bezitten elk 33,33% van de aandelen van SuperTax in volle eigendom en deze aandelen worden reeds meer dan 1 jaar aangehouden
- De boekjaren van alle vennootschappen lopen gelijk met het kalenderjaar
- Alexandra en Jeff zijn benoemd als zaakvoerder (bestuurder) van SuperTax
- SuperTax werd opgericht in 2005 via een inbreng in cash door Alexandra, BelCo en Jeff. Alexandra en Jeff brachten toen elk €10 000 cash in, opnieuw werden deze inbrengen gezien als inbrengen in het kapitaal van de toenmalige BVBA
- De aandelen zijn allemaal op naam
- €5000 belaste reserves werden in 2015 geïncorporeerd in het kapitaal van de toenmalige BVBA
- De reserves van de vennootschap werden opgebouwd sinds 2015



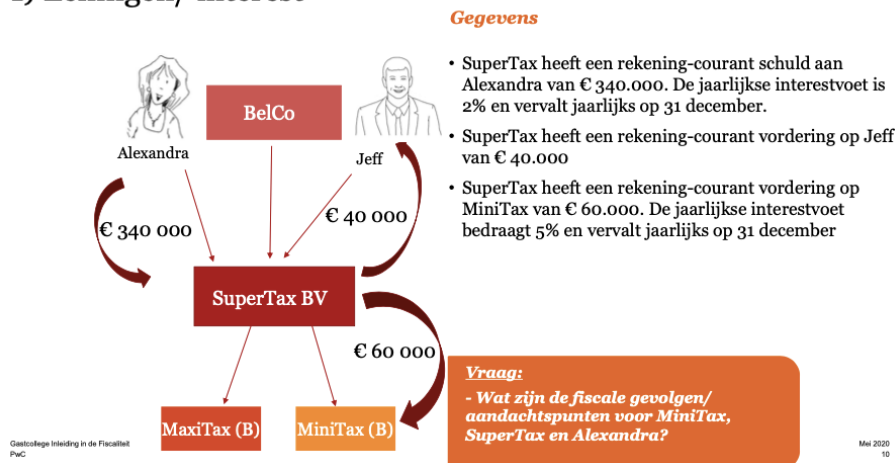
| Balans SuperTax BV 31/12/2019 (in €) |                |                                   |                |
|--------------------------------------|----------------|-----------------------------------|----------------|
| <u>Immateriële vaste activa</u>      |                | <u>Eigen vermogen</u>             |                |
| Software                             | 0              | Inbreng buiten kapitaal           | 100.000        |
| <u>Materiële vaste activa</u>        |                |                                   |                |
| Kantoor                              | 340.000        | Herwaarderingsmeerwaarde          | 100.000        |
| Rollend materieel                    | 40.000         |                                   |                |
| <u>Financiële vaste activa</u>       |                | Statutaire onbeschikbare reserves | 10.000         |
| Deelnemingen Maxi- & MiniTax         | 98.000         | Overgedragen winst                | 200.000        |
| <u>Vorderingen</u>                   |                | <u>Voorzieningen</u>              |                |
| Vorderingen MiniTax                  | 60.000         | Voorzieningen                     | 10.000         |
| R/C Jeff                             | 40.000         | <u>Schulden</u>                   |                |
| <u>Liquide middelen</u>              |                | R/C Alexandra                     | 340.000        |
| Liquide middelen                     | 182.000        |                                   |                |
| <b>Totaal van de activa</b>          | <b>760.000</b> | <b>Totaal van de passiva</b>      | <b>760.000</b> |

| Balans SuperTax BVBA 31/12/2018 (in €) |                |                              |                |
|----------------------------------------|----------------|------------------------------|----------------|
| <u>Immateriële vaste activa</u>        |                | <u>Eigen vermogen</u>        |                |
| Software                               | 50.000         | Kapitaal                     | 100.000        |
| <u>Materiële vaste activa</u>          |                |                              |                |
| Kantoor                                | 350.000        | Herwaarderingsmeerwaarde     | 100.000        |
| Rollend materieel                      | 60.000         |                              |                |
| <u>Financiële vaste activa</u>         |                | Wettelijke reserve           | 10.000         |
| Deelnemingen Maxi- & MiniTax           | 100.000        | Overgedragen winst           | 200.000        |
| <u>Vorderingen</u>                     |                | <u>Voorzieningen</u>         |                |
| Vorderingen MiniTax                    | 60.000         | Voorzieningen                | 10.000         |
| R/C Jeff                               | 40.000         | <u>Schulden</u>              |                |
| <u>Liquide middelen</u>                |                | R/C Alexandra                | 340.000        |
| Liquide middelen                       | 100.000        |                              |                |
| <b>Totaal van de activa</b>            | <b>760.000</b> | <b>Totaal van de passiva</b> | <b>760.000</b> |

| Deel van P/L SuperTax BV 2019 (in €) |           |
|--------------------------------------|-----------|
| Omzet                                | 500.000   |
| <u>Afschrijvingen</u>                |           |
| Software                             | - 50.000  |
| Rollend materieel                    | - 12.000  |
| Kantoor                              | - 10.000  |
|                                      |           |
| Waardevermindering op MaxiTax        | - 2.000   |
| Personeelskosten                     | - 200.000 |
| Diensten en diverse goederen         | - 50.000  |
| Diverse kosten                       | - 55.000  |
|                                      |           |
| Financiële inkomsten (interest)      | 2.000     |
| Financiële kosten (interest)         | -6.800    |

## 1. INTEREST

### 1) Leningen/ interest



- Lening = schuld SuperTax aan Alexandra (€340 000)
  - Aftrekbaarheid interest: thin cap regeling/ herkwalificatie interest in dividend
    - “fiscaal gestort kapitaal” (31/12/19) = 95 000
      - → 100 000 gestort kap – 5 000 geïncorporeerde reserves
    - Belaste reserves (1/1/19) = 215 000
    - 95 000 + 215 000 = 310 000
    - Lening = 340 000
    - 30 000 \* 2% = 600 → herkwalificatie in dividend, fiscaal niet aftrekbaar bij ST
    - 310 000 \* 2% = 6200 → fiscaal aftrekbaar voor zover de algemene aftrekvoorwaarden voldaan zijn
  - Roerende voorheffing
    - SuperTax moet 30% RV inhouden op de interest (/dividend) zijnde:
      - 6800 \* 0,3 = €2 040
      - De RV moet betaald worden binnen de 15 dagen na toekenning of betaling van de interest
      - Eveneens moet ST binnen de 15 dagen na betaling of toekenning van de interest een aangifte in de RV indienen
- Vordering van SuperTax op MiniTax van €60 000 aan 5%
  - De interest die SuperTax ontvangt van MiniTax is belastbaar aan het nominaal tarief in hoofde van SuperTax

| Nieuwe tarieven (artikel 215 WIB) |                           |                 |               |
|-----------------------------------|---------------------------|-----------------|---------------|
|                                   |                           | AJ 2019 en 2020 | Vanaf AJ 2021 |
| Fiscale KMO                       | Winst tot en met €100.000 | 20,40%          | 20,00%        |
|                                   | Winst > €100.000          | 29,58%          | 25,00%        |
| Vlak tarief                       |                           | 29,58%          | 25,00%        |

- Voorwaarden voor deze tarieven:
  - Vennootschap niet voor de meerderheid in bezit van andere vennootschap (33,33% OK)
  - Kleine vennootschap
- De interest die MiniTax betaalt is fiscaal aftrekbaar als aan de diverse aftrekvoorwaarden is voldaan, waaronder:
  - Kwalificeren als beroepskosten
  - Thin-cap regels/ EBITDA-regels

- Interest dient “marktconform” te zijn
  - Vanaf 2020: maximale interestvoet voor leningen zonder welbepaalde looptijd: maximale interestvoet gelijk aan ‘MFI rentevoet’ + 2,5%, stel MFI rentevoet = 1,56% → marktrente = 4,06%
    - In dat geval zal  $0,94\% * €60\,000 = €564$  niet aftrekbaar zijn voor interestbetalingen vanaf 2020

## 2. DIVIDENDEN

- Gegevens: SuperTax keert tijdens de jaarlijkse AV op 7/5/2019 een dividend uit van in totaal €100 000 naar haar aandeelhouders BelCo, Jeff en Alexandra
- Wat zijn de fiscale gevolgen/aandachtspunten?
  - Gevolgen SuperTax
    - Dividenduitkering van €33 333,33 naar Alexandra en Jeff
      - 30% RV in te houden op de helft van het dividend
      - VPPR-bis regeling voor andere helft
        - Verlaagd tarief van 15%
        - Waarom niet hele dividend? Enkel toepasselijk voor inbrengen in cash na 1/7/2013, de eerst inbreng in cash van J en A telt dus niet, daarom half dividend
        - Om voor VPPR-bis regeling in aanmerking te komen moet men voldoen aan volgende voorwaarden:
          - Inbreng in CASH
          - Na 1/7/2013
          - Kleine vennootschap op moment van kwalificerende cashinbreng
          - Dividend gekoppeld aan de aandelen verkregen door de inbreng, dividenden ten vroegste uitkeren uit de winstverdeling voor het 3<sup>e</sup> BJ na het BJ v/d inbreng
- Daarom de helft van het dividend aan verlaagd tarief en de helft aan het normaal tarief
  - $33\,333,33 * 0,5 * 0,3 = 5000$
  - $33\,333,33 * 0,5 * 0,15 = 2500$
  - = 7500
- Een ander systeem om de roerende voorheffing te verlagen is de anticipatieve heffing
  - Een vennootschap kan opteren om winst die ze behaalt tijdens een BT op het einde van het BT op een onbeschikbare reserve te zetten en een heffing van 10% te betalen
  - Bij uitkering zal ze nog eens 5% (na 5 jaar wachten) betalen (0% bij liquidatie)
    - De totale RV die ze betaalt indien geen liquidatie = 13,64%
- Dividenduitkering naar BelCo
  - Geen RV verschuldigd
    - Deelneming minstens 10% of AW minimum 2,5 miljoen aangehouden voor minstens 1 jaar

- Wel een attest opmaken + RV aangeven binnen 15 dagen na toekenning van de dividenden
- Gevolgen Jeff en Alexandra
  - Geen, RV is de eindheffing
- Gevolgen BelCo
  - Dividend 100% vrijgesteld indien voldaan aan DBI voorwaarden
    - Taxatie
    - Participatie
    - Permanentie (1 jaar volle eigendom)

### 3. AUTO

## 3) Auto

Op 31 december 2018 heeft SuperTax een wagen aangekocht. SuperTax stelt deze wagen ter beschikking van Jeff (incl. tankkaart, verzekeringen etc.), die deze wagen onbeperkt mag gebruiken. Hij betaalt hiervoor geen vergoeding.

De wagen wordt op 3 jaar afgeschreven. De jaarlijkse dieselkost bedraagt € 2.000. De jaarlijkse overige autokosten bedragen € 4.000.

- Cataloguswaarde: € 60 000
- CO<sub>2</sub>-uitstoot: 115 g/km
- Type wagen: diesel
- Referentie CO<sub>2</sub>-uitstoot voor dieselwagen AJ 2020: 88 g/km



#### Vraag: Wat zijn de fiscale gevolgen/ aandachtspunten?

- In hoofde van Jeff
  - Belasting op een voordeel van alle aard
  - Berekening VAA:
    - $\text{Cataloguswaarde} \times \frac{6}{7} \times \text{ouderdoms\%} \times \text{CO}_2 \%$
    - $60\,000 \times \frac{6}{7} \times 100\% \times (5,5 + (115 - 88) \times 0,1) = 4217$
  - €4217 belastbaar in de progressieve tarieven (tot 50% + aanvullende gemeentebelasting)
- In hoofde van SuperTax
  - Kosten brandstof → 75% aftrekbaar
    - $2000 \times 0,75 = 1500$  fiscaal aftrekbaar, 500 verworpen uitgaven
  - Afschrijvingen en overige autokosten: aftrekbaarheid in functie van CO<sub>2</sub> uitstoot:
    - 115 g/km → 80% aftrekbaar
      - $4000 \times 0,8 = 3200$  FA, 800 VU
      - $20\,000 \times 0,8 = 16\,000$  FA, 4 000 VU
      - !!! fiscaal wordt afschrijvingstermijn n=5 aanvaard, snellere termijn moet onderbouwd worden met nodige argumenten, anders wordt deze belast volgens overdreven afschrijving
  - ! vanaf 1 januari 2020 nieuwe formule!
  - VAA kan gedeeltelijk in mindering van de VU worden gebracht
    - Aangezien dit al bij Jeff belast wordt
    - 30% v/h VAA wordt geacht privé brandstofkosten te zijn
      - $0,3 \times 4217 \times 0,25 = 316$  in mindering VU
    - 70% v/h VAA wordt geacht privé autokosten te zijn
      - $0,7 \times 4217 \times 0,2 = 590$  in mindering VU

- 40% van het VAA is een extra VU gezien de vennootschap alle brandstofkosten vergoedt
  - $4217 * 0,4 = 1687$  VU
  - Dit zou 17% zijn indien ST geen vergoeding voor de brandstof voorziet
  - Op deze VU is geen toepassing van fiscale aftrekken mogelijk want dit behoort tot de minimale belastbare basis

#### 4. AFSCHRIJVINGEN, WAARDEVERMINDERINGEN EN VOORZIENINGEN

### 4) Afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen

- De wagen wordt boekhoudkundig afgeschreven door SuperTax op 3 jaar.
- Het kantoor werd aangeschaft eind 2018 voor een bedrag van € 350.000.
- De software werd begin 2018 aangekocht voor een bedrag van € 150.000 en deze wordt boekhoudkundig afgeschreven op 3 jaar
- De voorziening is een voorziening voor grote herstellings- en onderhoudswerken (aan het kantoor)
- De waardevermindering heeft betrekking op de deelneming in MaxiTax

#### Vraag: Wat zijn de fiscale gevolgen/ aandachtspunten?

- Afschrijving kantoor:
  - Jaarlijkse afschrijving van 10 000
  - Tot 3% is aanvaard door de fiscus
- Software op min 5 jaar
  - 30 000 jaarlijkse afschrijving
  - $50\ 000 - 30\ 000 = 20\ 000 \rightarrow$  overdreven afschrijving, onderschatting van het actief

#### 5. VERMINDERING INBRENG BUITEN KAPITAAL

ST overweegt in Q4 een vermindering door te voeren van de post 'inbreng buiten kapitaal' voor een bedrag van €30 000 via een bijzondere algemene vergadering

Wat zijn de fiscale gevolgen/ aandachtspunten?

- Vanaf 1/1/2018: pro rata aanrekeningsregels voor kapitaalvermindering/ vermindering inbreng buiten kapitaal
  - De vermindering moet ook deels toegepast worden op de belaste reserves

- Aanrekening op de belaste reserves wordt gezien als dividend dus moet er RV op betaald worden



- “Fiscaal gestort kapitaal” gedeelte
  - $\text{Kap vermindering} * (\text{gestort kap} + \text{uitgiftepremies} + \text{winstbewijzen}) / (\text{gestort kap} + \text{uitgiftepremies} + \text{winstbewijzen} + \text{belaste reserves} + \text{vrijgestelde reserves})$
  - $30\,000 * (100\,000 - 5\,000) / (95\,000 + 200\,000 + 5\,000) = 30\,000 * 31,67\% = 9\,501$
  - Op deze 9 501 moet geen RV betaald worden
  - Aanrekening bij voorrang op het verlaagd tarief (VPPR-bis regeling)
- “Fiscaal dividend” gedeelte
  - $30\,000 * (100 - 31,67)\% = 20\,449$
  - Bij Jeff en Alexandra wordt het dividend van 6 833 voor de helft belast met 30% RV en de helft met 15% RV
  - BelCo wordt vrijgesteld van RV (DBI voorwaarden)
- Problematiek in realiteit:
  - Berekening resultaat → JR is nog niet gepubliceerd
  - Verlaagd tarief RV toepassing voor de helft
  - Belaste reserves niet inclusief wettelijke reserves

## 6. MINIMUMBELASTING ALS GEVOLG VAN “DE KORF”

### Oefening ‘minimumbelasting’ als gevolg van de korf

| Nieuwe volgorde aftrekposten (artikel 207 WIB)       | Beperking                                                                                                                                                                                                                                   |
|------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3. Niet belastbare bestanddelen                      | Volledig aftrekbaar                                                                                                                                                                                                                         |
| 4. DBI-aftrek van het huidige jaar                   |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 5. Aftrek voor octrooi inkomsten (overgangsregeling) |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 6. Aftrek innovatie-inkomsten                        |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 7. Investeringsaftrek                                |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 8. Groepsbijdragen (vanaf 2019)                      | <b>KORF</b><br><b>Aftrek beperkt tot:</b><br>$1 \text{ MEUR} + 70\% * (\text{belastbare basis voor beperking} - 1 \text{ MEUR})$<br><b>Minimum belastbare basis =</b><br>$30\% * (\text{belastbare basis voor beperking} - 1 \text{ MEUR})$ |
| 9. Incrementele NIA (new)                            |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 10. Overgedragen DBI                                 |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 11. Overgedragen aftrek innovatie-inkomsten          |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 12. Overgedragen verliezen                           |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 13. Overgedragen NIA (onbeperkt)                     |                                                                                                                                                                                                                                             |
| 14. Overgedragen NIA (7 jaar)                        |                                                                                                                                                                                                                                             |

Gegeven: ST heeft een FR van €4 miljoen in 2019 (AJ 2020)

Overige gegevens mbt 2019:

- Ontvangen dividenden: €500 000 (VW DBI aftrek OK) **1**
- Overgedragen DBI aftrek: €100 000 (afkomstig van div MiniTax 2018) **3**
- Investeringsaftrek: € 500 000 **2**
- Overgedragen verliezen € 3 000 000 **4**

Bereken verschuldigde VB voor AJ 2020:

- Eerst belastbare basis:
  - $4\,000\,000 - 500\,000 - 500\,000 = 3\,000\,000$
- Aftrek in de korf is beperkt
  - $1\,000\,000 + (3\,000\,000 - 1\,000\,000) * 0,7 = 2\,400\,000$
  - $2\,400\,000 - 100\,000 - 2\,300\,000 = 0$
  - 700 000 overgedragen verlies wordt verder overgedragen naar volgend bj
- Resterende belastbare basis =  $3\,000\,000 - 2\,400\,000 = 600\,000$ 
  - Voor KMO speciaal tarief eerste schijf 100 000
    - $100\,000 * 20,4\% = 20\,400$
    - $500\,000 * 29,58\% = 147\,900$
    - Totale VB = 168 300, hier kan evt nog bijkomen door onvoldoende voorafbetalingen

## 7. 30% EBITDA-REGEL

De nieuwe EBITDA intrestaftrekbeperking houdt in dat de netto-interestlasten ("financieringskostensurplus") niet langer aftrekbaar zijn in de mate dat ze de drempel van €3.000.000 of 30% van de fiscale EBITDA overschrijden.

(berekening EBITDA op volgende slide)

### Gegevens:

- SuperTax heeft een "resultaat van het belastbaar tijdperk" van €10.000.000 m.b.t. boekjaar 2019
- Fiscaal afschrijfbaar afschrijvingen van het boekjaar: €1.500.000
- Ontvangen dividend: €500.000
- Netto innovatie-inkomsten (breuk = 100%): €2.000.000
- Interestkosten aan een bank: €5.500.000
- Ontvangen interest van een bank: €500.000
- Interestkosten aan MiniTax: €1.000.000.
- Ontvangen interest van MaxiTax : €3.000.000
- Alle interestkosten en ontvangen interest zijn verbonden aan leningcontracten die afgesloten zijn na 17/6/2016.
- Berekening financieringskostensurplus (FKS)
  - Interestkosten = 5 500 000
    - Incl kosten "economisch gelijkwaardig aan interest"
    - Excl interestkosten aan Belgische verbonden vennootschappen (MiniTax)
  - – Interestopbrengsten = 500 000
    - Incl opbrengsten "economisch gelijkwaardig aan interest"

- Excl interestopbrengsten van Belgische verbonden vennootschappen (MaxiTax)
    - FKS = 5 000 000
- Fiscale EBITDA moeten we niet zelf kunnen berekenen, zal steeds gegeven worden
  - Deze is = 12 300 000
- 30% van de EBITDA = 3 690 000
  - Dit is groter dan 3 000 000 dus deze zal als bovengrens van de aftrekbare interesten dienen
- $5\,000\,000 - 3\,690\,000 = 1\,310\,000$ , dit is niet fiscaal aftrekbaar bij SuperTax
  - Dit kan worden overgedragen naar het volgende boekjaar van SuperTax
  - Dit kan ook worden overgedragen naar andere Belgische vennootschappen die tot dezelfde groep behoren
- De aftrekbare interestkosten bedragen  $3\,690\,000 + 1\,000\,000$  (interestkosten aan MiniTax) = 4 690 000

## 8. CONSOLIDATIE



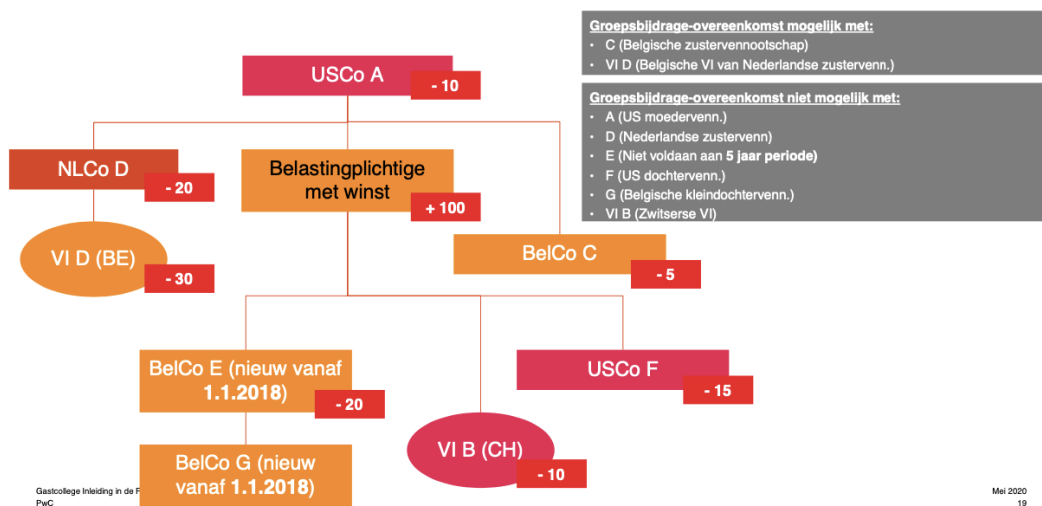
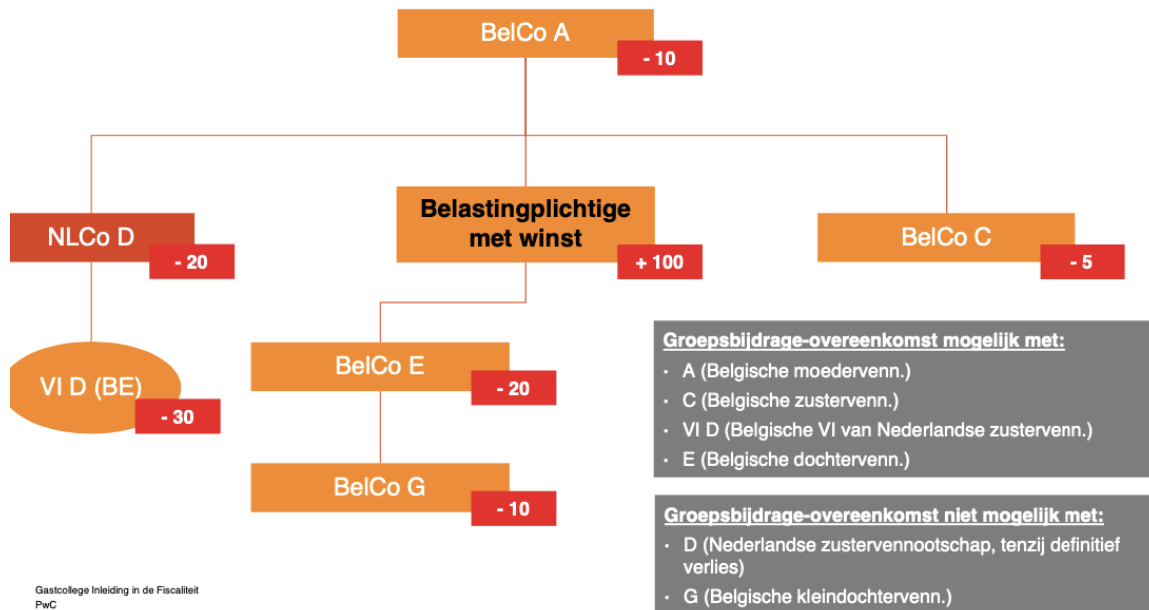
In aanmerking komende partijen:

1. Deelneming van meer dan of = 90% graad van verbondenheid en EER
2. Uitgesloten entiteiten
3. Onafgebroken periode van 5 jaar

### VOORWAARDEN

- Verhouding
  - Moedervenootschap
  - Dochtervenootschap
  - Zustervenootschap
  - Of hun VI (ook Belgisch)
- Buitenlandse EER vennootschap
- Rechtstreekse deelneming van minstens 90% in het kapitaal
- **OPGELET! Geen kleindochtervenootschap**

## In aanmerking komende partijen - oplossingen



Veronderstel dat SuperTax en MiniTax aan de voorwaarden voldoen om te mogen consolideren:

SuperTax heeft een belastbare winst van €1 500 000 in bj 2019

MiniTax heeft een fiscaal verlies van het bj van €1 000 000

Bereken de groepsbijdrage en vergoeding

- ST doet groepsbijdrage €1 000 000 aan MiniTax, dit is zonder vergoeding
  - Verschuldigde vennootschapsbelasting ST zonder groepsbijdrage:
    - $100\,000 \times 20,4\% = 20\,400$
    - $1\,400\,000 \times 29,58\% = 414\,120$
    - $= 434\,520$
  - Verschuldigde vennootschapsbelasting ST met groepsbijdrage:
    - $100\,000 \times 20,4\% = 20\,400$
    - $400\,000 \times 29,58\% = 118\,320$
    - $= 138\,720$

- De vergoeding zal dus:
  - $434\,520 - 138\,720$  bedragen = 295 800
    - Een kortere manier om dit te berekenen is  $1\,000\,000 * 29,58\%$
    - Echter opletten bij fiscale KMO's indien hun belastbare winst minder dan 100 000 bedraagt na groepsbijdrage, dan zal deze simpelere berekening niet meer kloppen
- Deze vergoeding vormt een verworpen uitgave bij SuperTax en vrijgesteld inkomen bij MiniTax

## 9. VERKOOP KANTOOR

Gegevens:

- SuperTax besluit gebouw (+ terrein) te verkopen
- Dit werd aangekocht in 2010
- Op 30/6/2018 werden deze verkocht voor 1 500 000
  - 1 000 000 voor de grond
  - 500 000 voor het gebouw
- Boekwaarde grond = 200 000
- Geboekte HWMW op grond 100 000, zit al in BW
- BW gebouw = 150 000

Vraag:

- Hoe wordt de MW belast?
- Hoe kan de belastingdruk op de MW geoptimaliseerd worden

Oplossing

- $MW = 1\,500\,000 - 100\,000 - 150\,000 = 1\,250\,000$
- VB:  $1\,250\,000 * 29,58\% = 369\,750$
- Men kan de belastingdruk optimaliseren door gespreide taxatie:
  - Voorwaarden:
    - Meer dan 5 jaar in bezit
    - Verkoop
    - Binnen 3 of 5 (OG) jaar te herbeleggen in afschrijfbaar vaste activa
    - Volledige VK prijs herbeleggen
    - Taxatie volgt afschrijvingsregime herbeleggingsactief
    - Onaantastbaarheidsvoorwaarde te voldoen
  - De verkoop van het kantoor voldoet aan deze voorwaarden
- Men zal  $1\,250\,000 * 0,25$  naar de uitgestelde belastingen overboeken = 312 500
  - 25% aangezien na herbelegging het nieuwe tarief al van toepassing zal zijn
- $1\,250\,000 * 0,75 = 937\,500$  overboeken naar vrijgestelde reserve

## 10. AANKOOP ZONNEPANELEN

- SuperTax koopt in 2019 zonnepanelen aan voor op het kantoorgebouw voor een bedrag van €100 000
- Welke optimalisatiemogelijkheden?
  - Investeringsaftrek voor energiebesparende investeringen

| Investerings in 2019 (aanslagjaar 2020) |       |
|-----------------------------------------|-------|
| Natuurlijke personen                    | 20%   |
| Kleine vennootschappen                  | 20%   |
| Andere vennootschappen                  | 13,5% |

- Eenmalige investeringsaftrek (tijdelijk voordeliger voor investeringen gedaan tussen 1/1/2018 en 31/12/2019)
  - KMO
    - $100\ 000 * 0,2 = 20\ 000$
    - De verhoogde investeringsaftrek is ook mogelijk maar deze is slechts 13,5%
- De gewone eenmalige investeringsaftrek heeft volgende beperkingen voor de KMO
  - Geen notionele interestaftrek
  - De overdracht van de investeringsaftrek is beperkt tot het volgend belastbaar tijdsperk

## 11. ONTWIKKELING VAN SOFTWARE

- SuperTax heeft software ontwikkeld, de totale kostprijs = 100 000 deze omvat personeelskosten van eigen werknemers
- Optimalisatiemogelijkheden?
  - Aftrek voor innovatie-inkomsten, van toepassing op
    - Een octrooi of aanvullend beschermingscertificaat
    - Een kwekersrecht/weesgeneesmiddel waarvan de aanvraag ten vroegste op 1/7/2016 is ingediend of ten vroegste is verworven 30/6/2016
    - Na 30/6/2016, van overheidswege toegekende data- of marktexclusiviteit voor gewasbeschermingsmiddelen, geneesmiddelen voor menselijk en diergeneeskundig gebruik en weesgeneesmiddelen
    - Een auteursrechtelijk beschermd computerprogramma dat nog geen inkomsten heeft voortgebracht voor 1/7/2016
    - Gegevens mbt software:
      - Kwalificerende uitgaven = 100 000
      - Bruto innovatie inkomsten = 300 000
      - Nexus ratio = 100%
    - Toepassing aftrek voor innovatie-inkomsten:
      - $\text{Innovatieaftrek} = (\text{bruto-innovatie inkomsten} - \text{uitgave inzake O\&O}) * \text{nexus-ratio} * 85\%$
      - $= 200\ 000 * 0,85 = 170\ 000$
  - Investeringsaftrek of belastingkrediet voor O&O
    - Kosten moeten geactiveerd worden op de balans
    - Zijn kosten van onderzoek nog activeerbaar? In praktijk wordt dit toegelaten op voorwaarde dat ze direct worden afgeschreven, fiscaal moeten deze echter op minimum 3 jaar worden afgeschreven
    - Tarieven investeringsaftrek:

| Investerings in 2019 (AJ 2020) | Investerings in O&O | Gespreide aftrek |
|--------------------------------|---------------------|------------------|
| Natuurlijke personen           | 20%*                | 20,5%            |
| Kleine vennootschappen         | 20%*                | 20,5%            |
| Andere vennootschappen         | 13,5%               | 20,5%            |

- Bij eenmalige investeringsaftrek:
    - $100\ 000 * 0,2 = 20\ 000$
    - Max belastingbesparing =  $20\ 000 * 29,58\% = 5\ 916$
  - Bij gespreide aftrek
    - Aftrek per bj:  $33\ 333,33 * 0,205 = 6\ 833,33$
    - Belastingbesparing bj 2018 en 2019:  $6\ 833,33 * 29,58\%$
    - Belastingbesparing bj 2020:  $6\ 833,33 * 25\%$

- Max belastingbesparing = 5750,93
- Aftrek voor innovatie-inkomsten is het voordeligst!