

VDV ACCOUNTANTS bvba

ACCOUNTANTS & BELASTINGCONSULENTEN

PIETER DEVLOO

ZAAKVOERDER-VENNOOT

ERKEND ACCOUNTANT
&
BELASTINGCONSULENT

ERKENDE ADVIESINSTANTIE
STARTERSCHEQUES

WWW.VDVACCOUNTANTS.BE

✉ 9520 – VLIERZELE
TOMT 4

✉ 9000 – GENT
VOSKENSLAAN 127

TEL.
053/77 66 66

FAX
053/77 66 60

E-MAIL
DEVLOO@VDVACCOUNTANTS.BE

ACTUALISATIE VENNOOTSCHAPSBELASTING AANSLAGJAAR 2010



Devloo Pieter
Erkend Accountant & Belastingconsulent
Zaakvoerder
Website : www.vdvaccountants.be

VAK I – RESERVES	4
Voordelen alle aard	4
Bedrijfsleiders – Vermindering van het forfait beroepskosten	9
Geen negatieve indexatie	9
Gespreide taxatie : herbeleggen van de meerwaarde.....	9
Vrijstelling meerwaarden op aandelen vereffening	10
VAK II – VERWORPEN UITGAVEN	11
In welke mate zijn kosten van een huwelijksfeest aftrekbaar ?.....	11
Autokosten	13
Bedrijfsfiets.....	15
Maaltijdcheques : 1 euro aftrekbare kost.....	16
Extra-legale pensioenen: 80% grens.....	16
Belastingparadijzen : aftrekbare kost ?	17
Uitbreiding tax-shelter	18
Forfaitaire vergoedingen naar het buitenland	20
Verblijfskosten in België – Forfaitaire vergoedingen.....	27
VAK IV – BELASTBARE GRONDSLAG	28
DBI-aftrek	28
Notionele interestaftrek.....	30
Overgedragen verliezen.....	35
Investeringsaftrek	36
Investeringsaftrek	36
Investeringsaftrek	36
Investeringen in beveiliging	38
Groene fiscaliteit.....	43
Verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting en financiële deelnemingen.....	46

Meer uniforme definitie van het begrip KMO : investeringsreserve en vermeerdering voorafbetalingen	47
Gewestelijke kapitaal- en interestsubsidies voor de landbouw.....	48
VAK – PROCEDURE EN VARIA.....	50
De S - BVBA enkele fiscale aandachtspunten	50
Elektronische facturatie en archivering.....	56
TOPIC – BTW EN REGISTRATIERECHT.....	57
Het btw-tarief van 12 % in de horeca : toepassingsmodaliteiten.....	57
Versoepeling maandelijkse teruggave BTW-tegoeden.....	61
Tuinwerken - normaal BTW-tarief.....	62
Inbreng in vennootschap - art. 115bis cde - appartement bestemd voor professioneel gebruik	63

VAK I – RESERVES

Voordelen alle aard

Autokosten

Sinds 1 januari 2010 hebben wagens voor beroepsdoeleinden een serieuze gedaantewijziging ondergaan.

De hype van ecologisch verantwoord energieverbruik was de aanzet tot artikel 198bis uit het wetboek van inkomstenbelastingen met de invoering van de aftrek van kosten voor gemengde voertuigen in de vennootschapsbelastingen in functie van de CO2-uitstoot van die wagens. En nu zijn er nog nakomelingen ook.

Voortaan (sedert 01/01/2010) worden de voordelen van alle aard voor het gebruik van wagens die ter beschikking worden gesteld van personeel of bedrijfsleiders voor privégebruik tevens bepaald op basis van de CO2-uitstoot van het voertuig.

De berekening kunnen we samenvatten als volgt:

$$\text{Kilometers (5000 of 7000) x CO2-uitstoot x brandstofcoëfficiënt}$$

De coëfficiënten zijn de volgende:

<u>Brandstof</u>	<u>CO2-eur-coëfficiënt</u>	<u>Minimum</u>
Benzine/LPG/aardgas	0,00210 EUR	
Diesel	0,00230 EUR	
Elektriciteit		0,10 EUR

Stijging van het voordeel van elektriciteit en verwarming.

De forfaitaire voordelen van alle aard voor verstrekking van elektriciteit en verwarming worden verhoogd in twee etappes (art. 18, § 3, punt 4, van het KB/WIB 92).

Voordeel elektriciteit

Voor bedrijfsleiders en leidinggevend personeel

voor andere verkrijgers

2009	590 EUR	295 EUR
2010	740 EUR	370 EUR
vanaf 2011	820 EUR	410 EUR

Voordeel verwarming

Voor bedrijfsleiders en leidinggevend personeel

voor andere verkrijgers

2009	1.180 EUR	590 EUR
2010	1.480 EUR	740 EUR
vanaf 2011	1.640 EUR	820 EUR

Geen belastbaarheid bij kosteloze verkrijging van de opstallen bij afloop van het opstalrecht

Bron : Rb.Leuven, 11 september 2009

De **rechtbank van eerste aanleg te Leuven** bevestigde dat de **kosteloze verwerving** door een **vennootschap-opstalgever** geen aanleiding geeft tot **enige belastingheffing**.

Zij **distantieert** zich dan ook uitdrukkelijk van het **CBN advies nr.126/7**, krachtens hetwelk bij kosteloze verwerving de **winstbepaling** moet gebeuren op basis van de werkelijke waarde van het actiefbestanddeel.

Situering

Een vennootschap nv C., eigenaar van een perceel industriegrond verleende in januari 1990 aan een andere (Franse) vennootschap een recht van opstal met een looptijd van negen jaar. De opstalhouder diende jaarlijks een geïndexeerde vergoeding van 2.500.000 bef te betalen aan de opstalgever. Anderzijds stipuleerde de opstalovereenkomst dat er geen vergoeding verschuldigd was aan de opstalgever op het einde van de overeenkomst.

In 1995 bracht nv C de grond in in een andere Belgische vennootschap ZI.

Op 1 januari 2000 verstreek het opstalrecht, en verwierf de opstalhouder, dus ZI, gratis de gebouwen die de opstalhouder had opgetrokken.

De gebouwen werden bij de opstalhouder niet in de boekhouding opgenomen. Vanaf 1 januari 2000 werden deze gebouwen door de vroegere opstalhouder gehuurd voor ruim 550.000 bef per jaar.

Standpunt administratie

In 2002 belastte de **administratie** de **waarde van deze gebouwen** als **onderwaardering van het actief** bij de vroegere **opstalgever**, die sinds 2000 de juridische eigenaar was geworden van de gebouwen.

Hiervoor steunde de administratie **steunde** zich op het **advies 126/7 van de CBN inzake verwerving om niet of aan een verlaagde prijs**, alsmede naar het **arrest van het hof van Cassatie van 18 mei 2001**.

Voornoemd advies van de CBN stelt dat in principe de aanschaffingsprijs van activa verkregen onder bezwarende titel overeenstemt met de tussen partijen conventioneel bepaalde prijs. Bij gebreke aan een aanschaffingsprijs stemt de aanschaffingswaarde overeen met de werkelijke waarde ervan.

Standpunt rechter

De **rechter** benadrukte dat ZI **geen partij** was bij de **initieel vastgelegde opstalovereenkomst**. ZI was enkel in de rechten getreden van C door de verwerving van de grond, en de daaraan verbonden rechten. Bovendien maakt de verwerving geen deel uit van een commerciële verrichting waarbij bij het opstellen van de overeenkomst duidelijk werd geopteerd voor de kosteloze verkrijging van de opstallen. De rechtbank benadrukte dat de verwerving zuiver om niet geschiedde, en dat het hof van cassatie zich in haar arrest van 18 mei 2001 niet uitgesproken heeft over de verkrijging van activa zuiver om niet.

Net zoals het hof van beroep te Brussel (Brussel, 29 oktober 2008) bevestigde de rechtbank te Leuven dat **alle activa** worden **gewaardeerd** in functie van de **middelen** die de vennootschap heeft moeten **afstaan als tegenprestaties voor het verkrijgen van de activa**, en distantieert zich dus uitdrukkelijk van het CBN advies.

Ook het cassatie arrest van 18 mei 2001 was niet relevant. In dit arrest bevestigde het hof van cassatie een arrest van het hof te Antwerpen (Antwerpen, 5 oktober 1999, T.R.V, 2000, 35 inzake Goco-casus), die gesteld had dat de winstbepaling in geval van kosteloze verwerving dient te gebeuren op basis van een waardering van de werkelijke waarde van de opstallen. Dit arrest was trouwens de leidraad voor het CBN advies nr.126/17.

Ook de laatste grief van de administratie, met name dat een **gratis verwerving strijdig** zou zijn met het principe van **het getrouw beeld** kan de rechtbank niet overtuigen. Wanneer blijkt dat de waarderingsregels niet leiden tot een getrouw beeld, is men op grond van dit principe verplicht ervan af te wijken in toepassing van artikel 29 KB W.Venn (ex artikel 16 KB van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de onderneming). De draagwijdte van het beginsel van het getrouwe beeld, dat ingevoerd werd door artikel 3 KB van 8 oktober 1976 (in toepassing van de vierde richtlijn) moet aldus de rechter begrepen worden in de context van dit KB en van het Verslag aan de Koning bij het KB van 12 september 1983. Hieruit volgt dan ook dat het getrouwe beeld in de regel voortvloeit uit de toepassing van de schema's en waarderingsregels. Wanneer het schema niet volstaat om het getrouw beeld weer te geven moet in de eerste plaats vermelding in de toelichting gepoogd worden zoveel als mogelijk dat getrouwe beeld te benaderen.

Slechts indien in uitzonderingsgevallen de vermelding van bijkomende gegevens in de toelichting onvoldoende blijkt om dit getrouwe beeld te verkrijgen, kan in toepassing van artikel 16, eerste lid, afwijkende waarderingsregels verantwoord of noodzakelijk zijn (cfr. CBN Advies, nr.132/2). Artikel 24 KB W. Venn. herneemt deze zienswijze integraal. Dit artikel stipuleert dat de jaarrekening een getrouw beeld moet geven van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de vennootschap. Wanneer de toepassing van de bepalingen van de regels met betrekking tot de jaarrekening niet volstaat om te voldoen aan dit voorschrift zullen aanvullende inlichtingen moeten worden verstrekt in de toelichting bij de jaarrekening.

De **administratie toont niet** aan waarom een **vermelding van bijkomende gegevens** in de **toelichting niet zou volstaan** om te spreken van een **getrouw beeld van het vermogen** van de vennootschap .

Dit vonnis is opnieuw een **belangrijke ondersteuning** voor de **gratis verwerving van de opstallen**, inzonderheid in de hypothese waarbij de **grondeigenaar** een aan de **vennootschapsbelasting onderworpen entiteit** was.

Tevens is het opnieuw een vingerwijzing dat het de rechtspraak zich meer en meer distantieert van het CBN advies nr.126/17 (zie ook: Brussel, 29 oktober 2008).

Geen voordeel van alle aard bij niet bewoning van een onroerend goed van de vennootschap

De administratie wenst een **werkend vennoot** te belasten op het **gratis beschikken over een onroerend goed** dat **eigendom** is van zijn **vennootschap**.

Het **hof te Gent** benadrukt dat de **administratie het bewijs** moet leveren dat een beschikking over het onroerend goed **effectief een voordeel** oplevert. Dit was in casu niet het geval aangezien de belastingplichtige kon aantonen in die jaren niet te hebben gewoond in dat pand (Gent 3 maart 2009).

Bij de controle in de vennootschapsbelasting stelt de administratie vast dat zij geen huuropbrengsten heeft ontvangen uit een woning waarvan zij eigenaar was. Zij wenst een voordeel van alle aard, berekend op grond van de forfaitaire grondslagen aan te rekenen aan de gebruiker, die werkend vennoot was in die vennootschap.

De administratie ging ervan uit dat de woning gebruikt werd door de zaakvoerder, die dat echter ontkende. Hij had de intentie te huwen, en nadien in die woning met zijn echtgenote in die woning in te trekken. Door onvoorziene omstandigheden is het huwelijk niet doorgegaan, en heeft hij die woning nooit bewoond.

De **administratie** heeft geen oren naar dit standpunt en belast de man op een **voordeel van alle aard**. Ook de gewestelijke directeur bevestigde de aanslag, zodat de man zijn gelijk zocht bij het hof van beroep (oude procedure).

Voor het hof legt hij ondermeer een administratieve akte voor van leegstand van 31 juli 1997 sedert meer dan twaalf maanden, alsmede een attest van de politie van Dendermonde waaruit blijkt dat de woning tot eind 1990 werd bewoond door de vroegere eigenaar, en in de periode 1993 tot eind 1995 onbewoond bleef.

De administratie was van oordeel dat hij wel degelijk de beschikking had over deze woning, wat ondermeer zou moeten blijken uit de voorlegging van de voorgelegde facturen van electriciteit, telefoon en oppervlaktewaterheffing op dat adres, die hoogstens op een geringe aanwezigheid wijzen.

De **kosteloze beschikking volstaat** volgens de **administratie** voor het **belasten van een voordeel van alle aard**, en **ongeacht in welke mate de genietter gebruik** wenst te maken van dat onroerend goed. Het hof te Gent is het niet eens met het administratief standpunt. De artikelen 31,2° en 32, 2° WIB 92 vereisen dat er werkelijk sprake is van een voordeel, waarvan de administratie het bewijs moet leveren. Het woord "beschikking" in de zin van artikel 18, § 3,2° WIB 92 vereist dat de beschikking een voordeel oplevert.

Na onderzoek van de stukken stelt het hof vast dat de woning geen voordeel was voor de belastingplichtige aangezien hij deze woning niet heeft bewoond. Het feit dat de facturen voor telefoon, water en electriciteitsgebruik door de belastingplichtige betaald werden, levert geenszins het bewijs van het voordeel. Ook het feit dat de belastingplichtige negen jaar later wel degelijk ingeschreven was op dit adres, heeft geen repercussies op de voorliggende betwisting die betrekking had op de inkomstenjaren 1993 tot 1995.

Eerder besliste ook de **rechtbank van eerste aanleg te Luik** in die zin in een casus waarbij de administratie een geneesheer, zaakvoerder van een doktersvennootschap de beschikking had over een appartement aan zee, dat eigendom was van zijn vennootschap. Door een zware ziekte van zijn echtgenote kon gedurende een jaar dit onroerend goed niet gebruikt worden. Ook toen besliste de rechter dat uit de leegstand kon afgeleid worden dat de werkend vennoot-zaakvoerder geen vermogensrechtelijk voordeel had genoten (Rb.Luik, 21 december 2006). De administratie moet het bewijs leveren van het belastbaar voordeel (Rb. Antwerpen, 15 oktober 2004).

Aankoop van pc-privé door werkgever : geen voordeel

Sinds 1 januari 2003 is de **financiële tussenkomst van de werkgever** bij de **aankoop** door een werknemer van een **PC** met toebehoren onder bepaalde voorwaarden **vrijgesteld van belasting**.

Eén van de voorwaarden was de noodzaak om dit te kaderen in een **door de werkgever georganiseerd PC-privé-plan**.

Volgens een recent goedgekeurd wetsontwerp, is het voortaan **niet langer noodzakelijk** dat de aankoop plaatsvindt **in het kader van een door de werkgever opgesteld plan**. Het zal voortaan volstaan dat de werkgever aan de werknemer bekendmaakt dat hij bereid is financieel tussen te komen in de aankoop.

De aankoop moet gaan over een PC al dan niet met randapparatuur (waaronder bvb. een printer), internetaansluiting en internetabonnement. Het moet aangekocht worden in nieuwe staat en de werkgever mag er zelf geen eigenaar van zijn geweest.

De **vrijstelling** kan maar **één maal per drie kalenderjaren** worden toegekend. De vrijstelling zal **maximaal 550 euro** (te indexeren – **geïndexeerd bedrag voor aanslagjaar 2010: 760 euro**) bedragen. Bij overschrijding van deze maximale werkgeverstussenkomst, zal het gedeelte boven deze grens een belastbare bezoldiging zijn voor de werknemer.

Nieuw is ook dat de **vrijstelling voortaan enkel** nog **van toepassing** zal zijn **voor werknemers met een bruto belastbare bezoldiging van maximaal 21.600 euro**.

De nieuwe regeling geldt vanaf 1 januari 2009.

Hiernaast heeft de regering volgens een wetsontwerp beslist om tijdelijk een nieuwe regeling voor de aankoop van een erkend basispakket '**internet voor iedereen**' te lanceren. Deze zal gelden voor de **uitgaven** die worden **gedaan tussen 1 mei 2009 en 30 april 2010**.

De inhoud en de voorwaarden van het pakket worden nog vastgesteld bij Koninklijk Besluit, maar het zal **minstens** de volgende onderdelen moeten bevatten :

- een computer met kaartlezer;
- software met inbegrip van besturingssysteem, internet browser, beveiligingssoftware;
- internetaansluiting en –abonnement;
- basisopleiding computer en internet.

Op fiscaal vlak zal dit idem de vorige regeling recht geven op een belastingkrediet in de personenbelasting ten bedrage van 21% van de aankoopwaarde van het pakket, met een maximum van 147,50 euro voor de aankoop van een PC en 172 euro voor de aankoop van een laptop.

Dit belastingkrediet is niet combineerbaar met de vrijstelling in het kader van de regeling van het PC-privé-plan. Uitgaven die in aanmerking komen als werkelijke beroepskosten zijn tevens uitgesloten van deze regeling.

Bedrijfsleiders – Vermindering van het forfait beroepskosten

Dat **forfait** dat momenteel vastgelegd is op 5% van de belastbare bruto bezoldigingen, is beperkt tot een maximum van € 2.592,50 (€ 3.590 voor de inkomsten van 2009) en dit per belastbaar tijdperk.

De programmawet verlaagt enerzijds het **tarief tot 3% van de bezoldigingen** en anderzijds het **maximumbedrag tot € 1.550,50** (€ 2.153,43 voor de inkomsten van 2009, te indexeren voor de inkomsten van 2010).

De maatregel wordt van toepassing **vanaf het aanslagjaar 2011 (inkomsten 2010)**.

Geen negatieve indexatie

Bron : - art. 4 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 21 december (BS 31 december 2009) (2310)

Een **indexering inzake inkomstenbelastingen** gebeurt vanaf 1 januari 2010 alleen nog als die tot **hogere bedragen** leidt. De geïndexeerde bedragen uit de vennootschapsbelasting voor aanslagjaar 2011 zijn quasi gelijk aan deze van aanslagjaar 2010

Gespreide taxatie : herbeleggen van de meerwaarde

De **termijn om te herbeleggen bedraagt 3 jaar of 5 jaar** naargelang het gaat om een herinvestering in roerende dan wel onroerende goederen (**art.47 wib/92**)

De termijn van 3 of 5 jaar vangt aan op de **eerste dag van de belastbare periode** waarin de **meerwaarden gerealiseerd** werden.

Indien de belastingplichtige wenst te herbeleggen, volstaat het dan ook dat hij voor de belastbare periode tijdens dewelke de meerwaarde gerealiseerd werd, een **formulier 276K** bij zijn belastingaangifte voegt.

Het is dus beter om de beslissing om te herbeleggen onmiddellijk te nemen, aangezien de termijn van herbelegging 3 jaar, of zelfs 5 jaar, bedraagt.

Wanneer een goed dat bij wijze van **herbelegging** was aangekocht, **opnieuw verkocht** wordt en in de plaats ervan een **ander goed wordt aangekocht**, dan stelt zich een probleem :

Wanneer een of meer **vervangingsactiva** in een belastbaar tijdperk worden **vervreemd of buiten gebruik** worden gesteld, wordt de meerwaarde **belastbaar** in evenredigheid tot de nog niet-afgeschreven waarde van die activa, d.i. **in evenredigheid tot de fiscale residuwaarde**. In dat geval wordt dus gehandeld alsof de residuwaarde van die activa in dat belastbare tijdperk totaal was afgeschreven (art.47/66 comib).

Men moet dus voorzichtig zijn en eventueel de beslissing om te herbeleggen in een ander goed uitstellen, om de redenen van het art.47/66.

Vrijstelling meerwaarden op aandelen vereffening

Bron : - art. 57 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 22 december 2009 (BS 31 december 2009 (wetsontwerp 2170))

Wanneer een **ontbonden vennootschap** aandelen van derden-vennootschappen bezat en zij die aandelen bij de verdeling van haar vermogen aan haar aandeelhouders toebedeelt, dan kan de hierdoor bij de ontbonden vennootschap **vastgestelde meerwaarde** worden beschouwd als een **gerealiseerde meerwaarde** voor de toepassing van **artikel 192 WIB92**.

Ingeval de taxatievoorwaarde vervuld is, kunnen deze meerwaarden dus **vrijgesteld** worden via aanpassing in meer van de **begintoestand van de reserves**. In het verleden heeft de minister van Financiën dit reeds bevestigd in antwoord op een parlementaire vraag (Parl. Vr. nr. 49 van Dupré dd. 9 augustus 1995).

De **wettekst** is nu uitdrukkelijk in die zin **aangepast**: de vrijstelling van gerealiseerde meerwaarden op aandelen (zoals bedoeld in art. 192, § 1, eerste lid WIB 92) geldt ook ten aanzien van de meerwaarden die worden "vastgesteld bij de verdeling van het vermogen van een ontbonden vennootschap". Deze wetsaanpassing treedt in werking op 10 januari 2010.

VAK II – VERWORPEN UITGAVEN

In welke mate zijn kosten van een huwelijksfeest aftrekbaar ?

Arrest : Rb.Luik 30 juni 2009

De afgelopen jaren rees in de **rechtspraak** meermaals de vraag of (een gedeelte) van de kosten van een **huwelijksreceptie als beroepskosten aftrekbaar** is.

In **2008** erkende het **hof te Gent in principe de aftrekbaarheid**, doch **weigerde uiteindelijk de aftrek** omdat de belastingplichtige op onvoldoende wijze het beroepsmatig karakter had aangetoond (Gent , 17 juni 2008).

Situering

De dochter van de zaakvoerder van een doktersvennootschap huwde in september 2001.

Iets meer dan de helft van de kosten van de receptie en het avondfeest (ca. 2.150 euro) werden door de doktersvennootschap gedragen, en dus als beroepskosten in rekening gebracht.

De taxatiediensten oordeelde dat deze kosten privékosten waren, en geen beroepskosten.

Ook de gewestelijke directeur sloot zich aan bij de visie van de taxatiediensten.

Uiteindelijk legde de vennootschap de zaak voor aan de rechtbank van eerste aanleg te Brugge, die in haar vonnis van de 24 februari 2007 de administratie integraal volgde in haar redenering.

De doktersvennootschap tekende hoger beroep tegen dit afwijzend vonnis.

Het Hof te Gent benadrukte dat **een huwelijksfeest in essentie een privéaangelegenheid**. Dit **sluit** echter geenszins **uit** dat op dergelijk feest **zakenrelaties worden uitgenodigd** met het doel de **goede betrekkingen** met hen **te bestendigen, te onderhouden of tot stand** te brengen.

Dit komt duidelijk ten goede aan de vennootschap, zodat zij er belang bij kan hebben tussen te komen in de kosten.

Het hof benadrukt dat het onderhouden van goede zakenrelaties als noodzakelijk kan aangemerkt worden voor het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, en er bovendien in het licht van voorgaande kan gesteld worden dat de tussenkomst in de kosten gedaan en gedragen werden met het oog op het behouden en verwerven van inkomsten zoals opgelegd wordt door artikel 49 WIB 92.

Dit is in casu des te meer het geval aangezien de dochter zelf werkzaam was bij de doktersvennootschap, en zij dezelfde naam draagt als vader, die tevens opgenomen is in de maatschappelijke benaming van de vennootschap.

De **vennootschap** dient wel **het bewijs te leveren** dat het wel degelijk gaat om kosten die gedaan of gedragen zijn om belastbare inkomsten te behouden of te verwerven. En daar stelde zich een **probleem**.

De vennootschap had er zich toe beperkt een lijst voor te leggen van de zakenrelaties. Het hof acht het niet bewezen dat zij effectief aanwezig waren op het feest, en de uitgaven voor deze zakenrelaties effectief werden gemaakt.

De voorgelegde lijst van vermeldde wel wie gekomen was, en met hoeveel personen. Toch werd hiermee geen rekening gehouden. Volgens het hof was het stuk opgesteld met het oog op de voorliggende betwisting, en had zij op zichzelf niet voldoende bewijskracht.

Er werd evenmin aangetoond dat de personen die op de lijst vermeld werden effectief zakenrelaties waren.

De **loutere vermelding van het beroep volstaat niet** aangezien het geen uitsluitel geeft omtrent de vraag of hij/zij een zakenrelatie was. Uit de voorliggende stukken kan volgens het hof niet in redelijkheid forfaitair bepaald worden hoeveel van de genodigden zakenrelaties waren of niet. Het hof wijst het hoger beroep af, en sluit zich dus aan bij het standpunt van de administratie.

In dit arrest bevestigt het hof zeer uitdrukkelijk dat kosten van een in principe privefeest toch (gedeeltelijk) een beroepsmatig karakter kunnen hebben, wanneer aangetoond wordt dat zakenrelaties werden uitgenodigd. Het is dan wel noodzakelijk op onbetwistbare wijze het bewijs te leveren wie de zakenrelaties zijn, en dat zij effectief aanwezig waren. Eerder kwam ook het hof van beroep te Luik tot deze vaststelling, maar die aanvaardde zonder meer de op 25 % geraamde "beroepsmatige" kosten (Luik, 6 mei 1992 en Mons, 18 april 1997).

In een **recent vonnis weigerde** ook de **rechtbank van eerste aanleg van Luik** de **af trek** van een **receptie van een geneesheer**, en dit ondanks het feit dat de op die receptie alleen collega geneesheren werden uitgenodigd (Rb.Luik 30 juni 2009).

Uit het feit dat de doctores als radiologe aan een ziekenhuis was verbonden, en geen eigen praktijk had, leidt het hof af dat deze kosten nooit kunnen gedragen zijn om inkomsten te verwerven of te behouden. Tevens werpt de rechter op dat de op geen enkele manier aangetoond wordt dat de op de aanwezigheidslijst vermelde personen effectief aanwezig waren op die receptie.

Autokosten

Aftrekbaarheid autokosten

Bron: art. 127 en 129 programmawet 23 december 2009 (BS 30 december 2009)

Sinds **2007** zijn in de **vennootschapsbelasting** de kosten van personenwagens, auto's dubbel gebruik en minibussen **bepaald aftrekbaar** in functie van de **CO₂-uitstoot en het motortype**.

Vanaf 1 januari 2010 is het tarief van **aftrekbaarheid** voor personenwagens, auto's dubbel gebruik en minibussen (art. 198 bis WIB 92) **aangepast** om met de evolutie van de uitstoot van de nieuwe voertuigen rekening te houden.

Aftrekbaar %	Dieselmotor	Benzinemotor
van 1 april 2008 t/m 31-12-2009		
90 %	minder dan 105 gram CO ₂ per kilometer	minder dan 120 gram CO ₂ per kilometer
80%	van 105 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 115 gram CO ₂ per kilometer	van 120 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 130 gram CO ₂ per kilometer
75%	van meer dan 115 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 145 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 130 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 160 gram CO ₂ per kilometer
70%	van meer dan 145 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 175 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 160 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 190 gram CO ₂ per kilometer
60%	van meer dan 175 gram CO ₂ per kilometer of indien geen gegevens met betrekking tot de CO ₂ -uitstootgehalten beschikbaar zijn bij de dienst voor inschrijving van de voertuigen	van meer dan 190 gram CO ₂ per kilometer of indien geen gegevens met betrekking tot de CO ₂ -uitstootgehalten beschikbaar zijn bij de dienst voor inschrijving van de voertuigen

Aftrekbaar %	Dieselmotor	Benzinemotor
vanaf 1 januari 2010		
120%	van 0 gram CO ₂ per kilometer	van 0 gram CO ₂ per kilometer De vennootschap moet dus ten belope van 20% van de kosten de volgende boeking doen: rekening 689 aan rekening 132.
100%	tot maximaal 60 gram CO ₂ per kilometer	tot maximaal 60 gram CO ₂ per kilometer
90 %	van meer dan 60 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 105 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 60 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 105 gram CO ₂ per kilometer
80%	van meer dan 105 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 115 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 105 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 125 gram CO ₂ per kilometer
75%	van meer dan 115 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 145 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 125 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 155 gram CO ₂ per kilometer
70%	van meer dan 145 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 170 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 155 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 180 gram CO ₂ per kilometer;
60%	van meer dan 170 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 195 gram CO ₂ per kilometer	van meer dan 180 gram CO ₂ per kilometer tot maximaal 205 gram CO ₂ per kilometer
50%	van meer dan 195 gram CO ₂ per kilometer of indien geen	van meer dan 205 gram CO ₂ per kilometer of indien geen gegevens met betrekking tot de CO ₂ -uitstootgehalten beschikbaar zijn bij de Dienst voor

	gegevens met betrekking tot de CO ₂ -uitstootgehalten beschikbaar zijn bij de Dienst voor inschrijving van de voertuigen	inschrijving van de voertuigen
--	---	--------------------------------

De CO₂-uitstoot is in principe terug te vinden op het **roze formulier**, maar ingevolge circulaire dd 09.03.2010 moet, om het CO₂-uitstootgehalte per kilometer van de in het verkeer gebrachte voertuigen te kennen, zich beroepen op de informatie waarover de dienst voor inschrijving van de voertuigen (DIV) van de FOD Mobiliteit en Vervoer beschikt.

Als de DIV over deze informatie beschikt, is deze informatie in principe vermeld op het **inschrijvingsbewijs** van het voertuig. Daaruit volgt dat wanneer het inschrijvingsbewijs het CO₂-uitstootgehalte niet vermeldt en de DIV over geen informatie beschikt, steeds de regel opgenomen onder nr. 17 hiervoor moet worden toegepast en dat zelfs wanneer het CO₂-uitstootgehalte is aangeduid op het gelijkvormigheidsattest.

M.a.w. Kent de DIV het CO₂-gehalte niet, dan wordt het voertuig gelijkgesteld met een auto met:

- * 205 gram CO₂ per kilometer voor benzinemotoren (= 50% aftrekbaar)
- * 195 gram CO₂ per kilometer voor dieselmotoren (= 50% aftrekbaar)

Aftrek van brandstofkosten personenwagens, auto's dubbel gebruik, minibussen en onechte lichte vrachtwagens

Bron : - art. 117 Programmawet 23 december 2009 (BS 30 december 2009)

Vanaf 1 januari 2010 zijn de **brandstofkosten** m.b.t. een personenwagen, auto dubbel gebruik en minibus (inclusief de onechte lichte vrachtwagen) **slechts voor 75 % aftrekbaar** (i.p.v. 100%), en dit **ongeacht het CO₂-uitstootgehalte** van het voertuig.

De aftrekbaarheid van brandstofkosten wordt dus niet gekoppeld aan het aftrekpercentage bepaald door de CO₂-uitstoot en het motortype, maar is uniform 75% .

De brandstofkosten blijven **wel nog 100% aftrekbaar** voor ([art. 66 §2 WIB92](#)):

- de voertuigen die uitsluitend gebruikt worden voor een *taxidienst* of *verhuring met bestuurder* (en op grond daarvan van de verkeersbelasting zijn vrijgesteld)
- de voertuigen die in *erkende autorij scholen* uitsluitend worden gebruikt voor praktisch onderricht en daartoe speciaal zijn uitgerust
- de voertuigen die uitsluitend aan *derden* worden verhuurd.

Financieringskosten en mobilfoonkosten blijven zoals voorheen **100 % aftrekbaar**.

Bedrijfsfiets

Indexatie fietsvergoeding.

Er zijn geen sociale en fiscale bijdragen verschuldigd op de kilometervergoeding die de werkgever toekent aan zijn werknemer voor woon-werkverplaatsingen per fiets. Als voorwaarde geldt wel dat deze vergoeding maximaal 0,20 euro per kilometer bedraagt.

Principe van de fietsvergoeding: 0,20 euro per kilometer

De overheid wil het woon-werkverkeer per fiets aanmoedigen. Om verplaatsingen met de fiets aantrekkelijker te maken, werden er voor de werkgever en de werknemer enkele fiscale en sociale gunstmaatregelen uitgevaardigd.

Zo zijn er geen fiscale en sociale bijdragen verschuldigd op de kilometervergoeding die een werkgever toekent aan zijn werknemer voor woon-werkverplaatsingen per fiets. Als voorwaarde geldt wel dat deze vergoeding maximaal 0,20 euro per kilometer bedraagt.

Oorspronkelijk lag het vrijgestelde bedrag voor de fietsvergoeding op 0,15 euro per kilometer. Vanaf 1 januari 2009 heeft de fiscus dit bedrag echter vervangen door een te indexeren bedrag (met een basis van 0,145 euro per kilometer).

Door de toepassing van de indexatie komt **de maximale fiscale vrijstelling zo neer op 0,20 euro per kilometer voor het aanslagjaar 2010 (inkomstenjaar 2009)**. Omdat de negatieve indexatie vanaf 1 januari 2010 niet zal worden toegepast, geldt dit bedrag ook voor het **aanslagjaar 2011** (inkomstenjaar 2010).

De RSZ is de fiscus hierin gevolgd, maar wel met een jaar vertraging. Zo werd het sociaal vrijgestelde bedrag voor de fietsvergoeding van 0,15 euro per kilometer pas vanaf 1 januari 2010 vervangen door een indexeerbaar bedrag (met basis van 0,145 euro per kilometer).

Bedrijfsfietsen : 120 % aftrekbaar als kost

Werknemers die van hun werkgever een **bedrijfsfiets** ter beschikking krijgen, moesten hier tot voor kort belastingen op betalen. **Vanaf aanslagjaar 2010** (inkomsten 2009) wordt dergelijke terbeschikkingstelling beschouwd als een **vrijgesteld sociaal voordeel**.

Of deze vrijstelling ook geldt voor het zuivere privé-gebruik is momenteel het onderwerp van discussie.

Tot voor kort werd de toekenning van een fiets door de werknemer beschouwd als **een voordeel van alle aard** belastbaar in hoofde van de werknemer.

Om het fietsgebruik in het woon-werkverkeer aan te moedigen wordt **vanaf aanslagjaar 2010** deze terbeschikkingstelling echter beschouwd als een **vrijgesteld sociaal voordeel**.

Deze vrijstelling is tevens te combineren met de recentelijk verhoogde fietsvergoeding (aanslagjaar 2010) van 0,20 Euro per kilometer (althans voor diegenen die hun werkelijke kosten bewijzen).

Voorwaarde voor de vrijstelling is dat de bedrijfsfiets **daadwerkelijk** wordt gebruikt voor **de woon-werkverplaatsing**, aldus het desbetreffende wetsartikel.

Tenslotte wijzen we erop dat **de kosten voor aankoop van bedrijfsfietsen en hun toebehoren voor 120 % aftrekbaar zijn als beroepskost** in hoofde van de werkgever inclusief de kosten voor het bouwen of verbouwen van stallingen en kleedruimten. De verhoogde aftrek geldt vanaf kosten die worden gedaan of gedragen vanaf 1 januari 2009.

Maaltijdcheques : 1 euro aftrekbare kost

Het Koninklijk Besluit dat de verhoging bevestigt van de zichtwaarde van het Ticket Restaurant van € 7, werd gepubliceerd op 12 maart 2009.

U kunt dus, vanaf vandaag de koopkracht van uw medewerkers verhogen, zonder dat uw sociale en fiscale lasten daarmee ook mee de hoogte in gaan. De Economische Herstelwet van 27 maart 2009, gepubliceerd op 7 april, bevestigt de **aftrekbaarheid van €1 per titel voor de werkgever**, ongeacht de waarde van de titel, en dit **vanaf 1 februari 2009**.

Samengevat:

- De maximale werkgeversbijdrage gaat van € 4.91 naar € 5.91 .
- Steeds vrijgesteld van sociale lasten en belastingen voor de werknemer.
- De minimale werknemersbijdrage blijft € 1.09.
- € 1 aftrekbaar voor de werkgever sinds 1 februari 2009

Extra-legale pensioenen: 80% grens

Bron: art. 10 en 35 van de wet van 22 december houdende fiscale en diverse bepalingen (BS 31 december 2009, ed. 2, p.

De **bijdragen** die de vennootschap stort in een **groepsverzekeringscontract** of aan een pensioenfonds om voor zijn **personeel** een aanvullend pensioen op te bouwen, zijn **fiscaal aftrekbaar** binnen de **80%-grens** en onder bepaalde voorwaarden. Die 80%-grens houdt in dat het extra-legale pensioen (gevormd door werkgeversbijdragen) samen met het wettelijk pensioen niet meer mag bedragen dan 80% van de laatste normale brutojaarbezoldiging.

De voorwaarden en de toepassingswijze van de 80%-grens waren tot nu toe bepaald in art. 35, §3, lid 2 en lid 3, KB/WIB 92. Dat de Koning deze bevoegdheid kreeg strookte niet met de grondwet die zegt dat een vrijstelling of vermindering van belastingen enkel kan ingevoerd worden door een wet. Daarom heeft men de **bepalingen van artikel 35, §3, lid 2 en lid 3, KB/WIB 92 nu opgenomen in artikel 59 WIB 92 zelf**.

Die bepalingen leggen uit hoe er moet gehandeld worden bij de kapitaalsuitkeringen. Verder zeggen ze hoe men rekening kan houden met reeds gepresteerde dienstjaren of met nog te presteren dienstjaren.

Deze wetsaanpassing treedt in werking **vanaf aanslagjaar 2010**.

Belastingparadijzen : aftrekbare kost ?

Aangifteplicht m.b.t. betalingen aan belastingparadijzen

Bron : - art. 134 Programmawet 23 december 2009 (30 december 2009)

Vennootschappen zijn gehouden **aangifte** te doen van betalingen die zij **rechtstreeks of onrechtstreeks** hebben gedaan aan **personen gevestigd in een belastingparadijs** (art. 307, § 1, WIB 92).

De bedoelde aangifte moet slechts worden gedaan voor zover het totaal van de betalingen gedaan tijdens het belastbaar tijdperk, een **minstens 100 000 EUR bedragen**.

Met **belastingparadijs** bedoelt men een staat die:

- ofwel gedurende het volledige boekjaar waarin de betaling plaatsvond, door het Mondiaal Forum van de OESO inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen werd aangemerkt als een Staat die niet effectief of substantieel deze standaard toepast.

Dit is een zgn. niet-meewerkende staat aan de OESO-standaard inzake uitwisseling van bankgegevens in fiscale betrekkingen tussen lidstaten, tenzij die met ten minste 12 landen overeenkomsten over de uitwisseling van bankgegevens heeft afgesloten. De beoordeling door het Mondiaal Forum van de OESO terzake wordt als wettelijke norm ingevoerd. Op dit ogenblik merkt het Mondiaal Forum van de OESO nog geen enkele staat aan als niet-meewerkend.

- ofwel voorkomt op de lijst van Staten waarvan het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting lager is dan 10 % (maar niet een EU-lidstaat en de OESO-lidstaten)

De **lijst van Staten met minder dan 10% VenB** wordt bepaald bij een **koninklijk besluit** vastgesteld na overleg in de Ministerraad. Deze lijst wordt tweejaarlijks herzien bij KB.

De notie «onrechtstreekse verrichtingen» zou in economische en niet in juridische zin begrepen moeten worden (Memorie van Toelichting).

De **aangifte** moet gebeuren een **formulier** waarvan het model door de Koning wordt vastgesteld en gevoegd bij de aangifte venb. (aangifte BNI/venn.).

De aangifteplicht geldt **enkel in de venb. en de BNI-venn.** en **niet** voor de ondernemingen in de **personenbelasting**. Men hoopt met die maatregel betalingen aan belastingparadijzen efficiënter te controleren op onder meer hun *at arm's length*-karakter, hun verantwoording en de realiteit van de verrichtingen.

Inwerkingtreding: voor betalingen gedaan vanaf 1 januari 2010.

Aftrek van beroepskosten aan belastingparadijzen: omkering bewijslast

Bron : - art. 128 programmawet 23 december 2009 (BS 30 december 2009)

Vanaf 1 januari 2010 wordt **art. 198,10° WIB92** opnieuw ingevuld.

Krachtens art. 198, 10°WIB92 zijn de betalingen die rechtstreeks of onrechtstreeks zijn verricht naar **belastingparadijzen** (= Staten bedoeld in artikel 307, § 1, derde lid WIB92) in de Ven.B. **niet aftrekbare beroepskosten** wanneer:

- ofwel, bij wijze van sanctie, de belastingplichtige vergeten is om deze kosten aan te geven volgens de regels van art. 307 § 1 derde lid WIB92

- ofwel als ze toch aangegeven zijn, de belastingplichtige niet door alle rechtsmiddelen kan rechtvaardigen dat deze kosten beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen en die met personen andere dan artificiële constructies zijn verricht.

Die maatregel brengt een **omkering van bewijslast** teweegbrengt inzake **betalingen aan belastingparadijzen** (die beroepskosten zijn) en treedt in werking op 1 januari 2010. De regering hoopt zo verrichtingen met belastingparadijzen efficiënter te kunnen controleren op onder meer hun *at arm's length*-karakter, hun verantwoording en de realiteit van de verrichtingen.

Let op : Een **aanslag geheime commissielonen** bovenop de niet-aftrekbaarheid van deze kosten (art. 198,10° WIB92) blijft mogelijk op dergelijke niet-verantwoorde kosten.

Uitbreiding tax-shelter

Bron : - art. 7 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 21 december 2009 (BS 31 december 2009) (2310)

In deze tijden van economische crisis zijn er heel wat ondernemingen die willen investeren in zekere financiële producten. Een aantal Belgische ondernemingen richt zich op **tax shelter-investeringen**.

Wat houdt dit product precies is en welke voordelen biedt het?

Artikel 194ter uit het wetboek van inkomstenbelastingen voorziet in een gunstregime voor Belgische ondernemingen die investeren in **Belgische audiovisuele producties** die **erkend** zijn op basis van een kaderovereenkomst met een productieonderneming.

Dit fiscaal regime dat bekend staat onder de naam 'tax shelter' laat Belgische productieondernemingen toe om voor de **financiering van hun producties te lenen bij Belgische ondernemingen** in ruil voor een **fiscaal gunstige stimuli**. De ondernemingen die in tax shelter investeren kunnen volgens bepaalde modaliteiten een deel van hun **belastbare winst vrijstellen** ten belope van **150 % van het geïnvesteerde bedrag**.

De investering wordt opgesplitst in een deel 'lening' (ten belope van 40% van het geïnvesteerde bedrag) en een 'equity' bestaande uit een aandeel in de opbrengsten van de film (60% van het geïnvesteerde bedrag).

De **lening** wordt afgesloten voor een periode van 6, 12 of 18 maanden en zal voor de duur van een jaar worden gecompenseerd door een brutorente van 6,847% (dus een **netto-rentetarief van 4,52%**).

Wat het tweede deel van de investering betreft, staat de **Ruling-commissie** toe dat ze onder bepaalde voorwaarden gedekt kan worden door een **put-optie**, dat wil zeggen dat de investeerder de mogelijkheid heeft om zijn **aandeel in de winst door te verkopen** gedurende een periode van 12 maanden vanaf de datum van de terugbetaling van het geleende deel.

Wanneer we het rendement van de lening, de fiscale stimulus en het rendement via een put-optie samentellen, levert de operatie de investerende onderneming een **jaarlijks nettorendement op van 4,52% van haar investering**.

Aangezien de fiscale stimulus berekend wordt op basis van het gewone belastingtarief (33,99%) behaalt de onderneming als zij geniet van het verlaagd tarief een **nog grotere fiscale stimulus**.

We vermelden nog dat tax shelter-investeringen een gunstig effect kunnen hebben op de **notionele interestaftrek**. Aangezien de belastingen worden omgevormd tot investering, zorgt dit ook voor een verhoging van het eigen vermogen waarop de **notionele interesten** berekend worden.

Aangezien de tax shelter bovendien de belastbare basis verlaagt, wordt meteen ook het bedrag van de voorafbetalingen verlaagd en kan men bijgevolg **besparen** wanneer er **onvoldoende of geen voorafbetalingen** zijn gebeurd.

Men kan het rendement van de tax shelter nog opdrijven met trapsgewijze investeringen of door preferentiële rechten over te dragen op de investeerder waarmee de opbrengsten snel de hoogte in gaan.

Voor Belgische ondernemingen (of Belgische filialen van buitenlandse ondernemingen) met een belastbare winst, is de tax shelter een flexibel financieel product met een aantrekkelijk rendement.

Uitbreiding

De **tax shelter-regeling** is **uitgebreid** naar de **Belgische inrichtingen van vennootschappen die aan de BNI-venn.** onderworpen zijn. Bovendien wordt de term 'langspeelfilm' vervangen door de ruimere term 'fictiefilm' om de maatregel te laten gelden voor zowel langspeelfilms, middellange films als kortfilms.

De '**raamovereenkomst**' voor de productie van het audiovisueel werk moet onder meer **melding** maken van het '**budget van de uitgaven** die nodig zijn voor het audiovisueel werk in kwestie' waarbij een onderscheid moet gemaakt worden tussen

- het gedeelte dat ten laste wordt genomen door de productievennootschap;
- het gedeelte dat gefinancierd wordt door de binnenlandse vennootschappen of Belgische inrichtingen van een belastingplichtige onderworpen aan de BNI-venn., die samen deelnemers aan de raamovereenkomst zijn en die aanspraak maken op de vrijstelling tax-shelter
- het gedeelte gefinancierd door de andere deelnemers aan de raamovereenkomst.

Het onderscheid dat in de raamovereenkomst moet worden gemaakt is anders geformuleerd en geregeld.

Deze wijzigingen treden in werking **vanaf 1 januari 2010**

Bovendien worden een aantal **technische aanpassingen** van **artikel 194ter WIB 92** doorgevoerd om enerzijds vertalingsfouten te herstellen en anderzijds bepaalde voorschriften meer leesbaar te maken. In ieder geval deze aanpassingen veranderen de grond van de maatregel zelf niet.

Opmerking : er is recent ook addendum (Circulaire nr. Ci.RH.421/566.524 (AOIF 42/2004 - AFZ 18/2004) dd. 26.10.2009) verschenen aan de tax-shelter circulaire Ci.RH.421/566.524 (AOIF 42/2004-AFZ 18/2004) dd. 23.12.2004

Forfaitaire vergoedingen naar het buitenland

Principe

Wanneer een **werknemer of bedrijfsleider** zich naar het **buitenland** verplaatst voor zijn bedrijf, wordt hij vaak vergoed voor de kosten die dat meebrengt als compensatie van de ter plaatste gedane uitgaven waarvoor het **niet altijd eenvoudig** is om **verantwoordingsstukken** voor te leggen.

De ambtenaren zitten niet stil, vooral niet in het ministerie van buitenlandse zaken, want sommigen onder hen moeten zich voor rekening van de staat verplaatsen, vaak naar verre landen, waar btw en zeker btw-bonnetjes of andere boekhoudkundige documenten niet eens in het plaatselijke vocabularium voorkomen.

Om die reden heeft het **ministerie van buitenlandse zaken** een **barema** opgesteld voor alle landen waarin de vergoedingen zijn opgenomen waarop die ambtenaren recht hebben als ze op een buitenlandse missie zijn.

Die vergoedingen zijn **uitgaven eigen aan de werkgever** (in casu de staat) en zijn **geen bron van belastbare inkomsten** in hoofde van die ambtenaren. Niet alleen werd deze zienswijze door de belastingadministratie openlijk toegestaan, maar dit principe werd **uitgebreid** tot **werknemers en bedrijfsleiders** die zich voor rekening van hun bedrijf in het **buitenland** verplaatsen.

Als de dagelijkse forfaitaire vergoedingen overeenkomen met dat barema van het ministerie van buitenlandse zaken, zijn ze **niet belastbaar** in hoofde van de ambtenaar, werknemer of bedrijfsleider, maar vormen ze beroepsuitgaven voor de staat of de onderneming die ze toekent.

Voorwaarden voor niet belastbaarheid

Een **circulaire** (Circ. nr. Ci.RH.241/534.514 (AOIF 17/2006) van 11.05.2006) brengt meer duidelijkheid omtrent het fiscaal regime dat van toepassing is op deze vergoedingen. De belastingadministratie verduidelijkt immers dat die bedragen de **maaltijdkosten** en **andere kleine onkosten** moeten dekken.

Ze dekken **geen overnachtingskosten, noch verplaatsingskosten** of de **kosten voor de reis van en naar het buitenland**.

De belastingadministratie geeft ook aan dat men onder korte termijn een **dienstreis** in dienstverband van **maximaal 30 kalenderdagen** moet verstaan.

De administratie verduidelijkt ten slotte dat het totale bedrag van de forfaitaire dagelijkse vergoeding beschouwd kan worden als kosten eigen aan de werkgever die **onbelastbaar** zijn in de volgende gevallen:

- voor **iedere volledige dag van afwezigheid**; In het onderhavige geval is een dag de tijdspanne tussen twee nachten tijdens de **dienstreis**.
- voor **dienstreizen waarbij men binnen 24 uur** en na een afwezigheid van minstens 10 uur terugkeert. De duur van zulke dienstreizen moet berekend worden op basis van de afwezigheid van de werknemer of bedrijfsleider van zijn vaste werkplek (verblijfplaats) tot aan het uur van zijn terugkeer naar die plek.
- Voor **dienstreizen die langer duren dan 24 uur** moet de dagelijkse vergoeding op de dagen van vertrek en terugkeer bovendien maar voor de helft als kosten eigen aan de werkgever of de vennootschap worden beschouwd.

Fiscaal aspect van deze forfaitaire dagvergoedingen

Nu komen we bij het **fiscaal aspect van die vergoedingen** voor de onderneming die ze toekent.

Zoals iedereen weet zijn die vergoedingen forfaitair, maar ze worden ook **geacht kosten voor logies, verplaatsingskosten ter plaatse, restaurantkosten en gedane uitgaven** te dekken.

De “verworpen uitgaven” zijn nooit echt ver weg, en dus kan men zich terecht afvragen of ze in hun geheel aftrekbaar zijn door de onderneming die ze toekent, of moet men een percentage van de verworpen uitgaven toepassen, en zo ja, hoe moet men dat doen.

We vermelden eerst nog eens de principes. Als de **logiekosten onbeperkt aftrekbaar** zijn, in zoverre ze werden gedaan voor beroepsdoeleinden, een omstandigheid waaraan per definitie is voldaan in het huidige geval, gaat dat niet op voor de **restaurant- en verplaatsingskosten**. Of ze nu in het **buitenland** werden gedaan of niet verandert daar niets aan aangezien het aftrekpercentage van de restaurantkosten naar boven werd herzien.

Maar hoe moet men in een forfaitaire vergoeding een onderscheid maken tussen de kosten zonder beperking en kosten die aan een beperking zijn onderworpen?

De **administratie** is zich bewust van het probleem en formuleerde een duidelijk antwoord in haar administratieve commentaar. “Om de exportnijverheid niet te benadelen, zullen **alle uitgaven** voor **zakenreizen** in het **buitenland**, voor zover zij gebeuren in een beroepskader, **volledig aftrekbaar** blijven. De verwijzing naar de exportnijverheid moet niet worden beschouwd als een conditio sine qua non maar wel als het algemene kader waarbinnen die uitzondering op de regel zich situeert.

Hieruit volgt dat ze geldt voor **iedere reis naar het buitenland** waarvan de belastingplichtige kan aantonen – op eventueel verzoek van de administratie – dat die reis een duidelijk belang inhoudt voor zijn zaken of voor de zaken van een derde in België die hij in het **buitenland** vertegenwoordigt (bv. commercieel of juridisch raadgever enz.) (artikel 53/137 ComIB 92).

Dit wordt overigens bevestigd in artikel 53/163, alinea 2 van dezelfde administratieve commentaar. De beperking is evenmin van toepassing op de vergoedingen die ondernemingen toekennen als terugbetaling van verblijfkosten die zij normaliter zelf moeten dragen, die door hun personeelsleden zijn gemaakt ter gelegenheid van dienstreizen en die niet belastbaar zijn ingevolge artikel 31, tweede lid, 1° in fine, WIB 92.”

Nieuwe bedragen sedert 01 april 2010

Deze lijst vindt u tevens in het Belgisch Staatsblad van 01.04.2010, p. 19.727 e.v.

Afghanistan	€ 65,00
Albanië	€ 88,00
Algerije	€ 100,00
Amerikaanse Maagdeneilanden	€ 91,00
Amerikaans-Samoa	€ 35,00
Andorra	€ 87,00
Angola	€ 100,00
Anguilla	€ 100,00

Antigua	€ 94,00
Argentinië	€ 93,00
Armenië	€ 66,00
Aruba	€ 81,00
Australië	€ 100,00
Azerbeidzjan	€ 100,00
Bahamas	€ 81,00
Bahrein	€ 84,00
Bangladesh	€ 74,00
Barbados	€ 78,00
Barbuda	€ 38,00
Belarus	€ 85,00
Belize	€ 52,00
Benin	€ 88,00
Bermuda	€ 61,00
Bhutan	€ 35,00
Bolivië	€ 40,00
Bosnië-Herzegovina	€ 45,00
Botswana	€ 38,00
Brazilië	€ 50,00
Britse Maagdeneilanden	€ 88,00
Brunei	€ 65,00
Bulgarije	€ 58,00
Burkina Faso	€ 75,00
Burundi	€ 54,00
Cambodja	€ 54,00
Canada	€ 100,00
Canarische Eilanden	€ 87,00
Caymaneilanden	€ 81,00
Centraal-Afrikaanse Republiek	€ 63,00
Chili	€ 63,00
China	€ 78,00
Colombia	€ 59,00
Comoren	€ 50,00
Congo	€ 100,00
Congo (Democratische Republiek)	€ 99,00
Cookeilanden	€ 47,00
Costa Rica	€ 68,00
Cuba	€ 56,00
Cyprus	€ 93,00
Denemarken	€ 100,00
Djibouti	€ 100,00

Dominica	€ 81,00
Dominicaanse Republiek	€ 56,00
Duitsland	€ 100,00
Ecuador	€ 74,00
Egypte	€ 81,00
El Salvador	€ 68,00
Equatoriaal-Guinea	€ 73,00
Eritrea	€ 63,00
Estland	€ 71,00
Ethiopië	€ 85,00
Fiji	€ 69,00
Filipijnen	€ 62,00
Finland	€ 100,00
Frankrijk	€ 95,00
Frans-Guyana	€ 100,00
Frans-Polynesië	€ 100,00
Gabon	€ 100,00
Gambia	€ 69,00
Georgië	€ 100,00
Ghana	€ 60,00
Gibraltar	€ 87,00
Grenada	€ 100,00
Griekenland	€ 82,00
Groenland	€ 100,00
Guadeloupe	€ 95,00
Guam	€ 52,00
Guatemala	€ 68,00
Guinee	€ 68,00
Guinee-Bissau	€ 73,00
Guyana	€ 81,00
Haïti	€ 90,00
Honduras	€ 50,00
Hongarije	€ 72,00
Hongkong	€ 95,00
Ierland	€ 100,00
IJsland	€ 76,00
India	€ 100,00
Indonesië	€ 50,00
Irak	€ 45,00
Iran	€ 52,00
Israël	€ 100,00
Italië	€ 95,00

Ivoorkust	€ 100,00
Jamaica	€ 57,00
Japan	€ 100,00
Jemen	€ 62,00
Jordanië	€ 77,00
Kaapverdië	€ 100,00
Kameroen	€ 86,00
Kazachstan	€ 100,00
Kenia	€ 83,00
Kirgizië	€ 100,00
Kiribati	€ 66,00
Koeweit	€ 95,00
Korea Democratische Republiek	€ 60,00
Korea Republiek	€ 100,00
Kosovo	€ 67,00
Kroatië	€ 100,00
Laos	€ 40,00
Lesotho	€ 33,00
Letland	€ 66,00
Libanon	€ 80,00
Liberia	€ 83,00
Libië	€ 60,00
Liechtenstein	€ 100,00
Litouwen	€ 68,00
Luxemburg	€ 92,00
Macau	€ 67,00
Macedonië	€ 55,00
Madagaskar	€ 79,00
Malawi	€ 63,00
Malediven	€ 35,00
Maleisië	€ 52,00
Mali	€ 100,00
Malta	€ 90,00
Marokko	€ 99,00
Marshalleilanden	€ 69,00
Martinique	€ 95,00
Mauritanië	€ 65,00
Mauritius	€ 69,00
Mexico	€ 100,00
Micronesia	€ 75,00
Moldavië	€ 74,00
Monaco	€ 100,00

Mongolië	€ 48,00
Montenegro	€ 60,00
Montserrat	€ 69,00
Mozambique	€ 65,00
Myanmar	€ 29,00
Namibië	€ 52,00
Nauru	€ 50,00
Nederland	€ 93,00
Nederlandse Antillen	€ 89,00
Nepal	€ 36,00
Nicaragua	€ 47,00
Nieuw-Caledonië	€ 100,00
Nieuw-Zeeland	€ 70,00
Niger	€ 65,00
Nigeria	€ 100,00
Niue	€ 38,00
Noordelijke Marianen	€ 50,00
Noorwegen	€ 68,00
Oeganda	€ 64,00
Oekraïne	€ 100,00
Oezbekistan	€ 85,00
Oman	€ 100,00
Oostenrijk	€ 95,00
Pakistan	€ 49,00
Palau	€ 83,00
Panama	€ 68,00
Papoea-Nieuw-Guinea	€ 62,00
Paraguay	€ 53,00
Peru	€ 81,00
Polen	€ 72,00
Portugal	€ 84,00
Puerto Rico	€ 100,00
Qatar	€ 100,00
Réunion	€ 95,00
Roemenië	€ 52,00
Rusland	€ 100,00
Rwanda	€ 55,00
Saint Kitts en Nevis	€ 92,00
Saint Lucia	€ 87,00
Saint Vincent	€ 100,00
Salomonseilanden	€ 54,00
Samoa	€ 55,00

San Marino	€ 100,00
Sao Tomé en Príncipe	€ 50,00
Saudi-Arabië	€ 85,00
Senegal	€ 80,00
Servië en Montenegro	€ 100,00
Seychellen	€ 75,00
Sierra Leone	€ 83,00
Singapore	€ 100,00
Slovakije	€ 80,00
Slovenië	€ 70,00
Soedan	€ 90,00
Somalië	€ 20,00
Spanje	€ 87,00
Sri Lanka	€ 36,00
Suriname	€ 45,00
Swaziland	€ 50,00
Syrië	€ 100,00
Tadzjikistan	€ 50,00
Tahiti	€ 100,00
Taiwan	€ 100,00
Tanzania	€ 58,00
Thailand	€ 85,00
Timor-Leste	€ 36,00
Togo	€ 85,00
Tokelau-eilanden	€ 19,00
Tonga	€ 67,00
Trinidad en Tobago	€ 90,00
Tsjaad	€ 83,00
Tsjechië	€ 75,00
Tunesië	€ 62,00
Turkije	€ 70,00
Turkmenistan	€ 90,00
Turks- en Caicoseilanden	€ 70,00
Tuvalu	€ 41,00
Uruguay	€ 55,00
Vanuatu	€ 100,00
Venezuela	€ 90,00
Verenigd Koninkrijk	€ 100,00
Verenigde Arabische Emiraten	€ 100,00
Verenigde Staten van Amerika	€ 100,00
Vietnam	€ 46,00
Wallis	€ 84,00

Westelijke Jordaanoever en Gaza	€ 51,00
Zambia	€ 53,00
Zimbabwe	€ 90,00
Zuid-Afrika	€ 40,00
Zweden	€ 97,00
Zwitserland	€ 100,00

Verblijfskosten in België – Forfaitaire vergoedingen

Voorwaarden

- de personeelsleden die zich tijdens hun dienst dienen te verplaatsen (verplaatsing van meer dan 5 km of van **meer dan 25 km met een motorvoertuig** buiten de agglomeratie van de administratieve standplaats) ;
- de personeelsleden die belast zijn met hogere functies genieten de toelagen die verbonden zijn met de voorlopige graad ;
- de verplaatsingen van **meer dan 5 uur** tot minder dan 8 uur met inbegrip van het 13de en 14de uur van de dag geven aanleiding tot het toekennen van een vergoeding die voorzien is voor de verplaatsingen van ten minste 8 uur.

Bedragen

Vergoedingen betaald vanaf 01.10.2008 aan:	Kosten middagmaal	Kosten nachtverblijf			Totaal
		Avondmaal	Overnachting	Ontbijt	
Lagere bedienden	€ 12,05	€ 12,05	€ 19,20	€ 3,53	€ 34,78
Middenkader	€ 14,88	€ 14,88	€ 19,19	€ 3,53	€ 37,60
Hoger kader	€ 17,75	€ 17,75	€ 19,16	€ 3,53	€ 40,44

VAK IV – BELASTBARE GRONDSLAG

DBI-aftrek

Participatievereisten inzake DBI-stelsel verstrengd

Bron : - art. 130 Programmawet 23 december 2009 (BS 30 december 2009)

Voor de toepassing van de **DBI-aftrek** moet de **dividendverkrijgende vennootschap** in het kapitaal van de uitkerende vennootschap een **minimale deelneming** bezitten van **tenminste 10%** of voor een bepaald minimumbedrag aan aanschaffingswaarde.

Bij gebrek aan een deelneming van ten minste 10 % bedroeg het vereiste minimumbedrag van de deelneming 1 200 000,00 EUR.

Vanaf 1 januari 2010 is dit **minimum verhoogd tot 2 500 000,00 EUR**. Vennootschappen met een gebroken boekjaar zullen dus met verschillende drempels moeten werken.

Kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen en beursvennootschappen die dividenden ontvangen moeten vanaf aanslagjaar 2010 ook de voorgeschreven **minimale deelneming** bezitten. Hun uitzonderingsregime is geschrapt (artikel 202, § 2, lid 5 WIB 92) met ingang van aanslagjaar 2010. Elke wijziging die vanaf 1 januari 2009 aan de afsluitdatum van de jaarrekening wordt aangebracht, blijft zonder uitwerking voor de toepassing van deze nieuwe regeling.

Bron : - art. 54 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 22 december 2009 (BS 31 december 2009 (wetsontwerp 2170))

DBI slechte verworpen uitgaven : nu ook deel dat voortkomt van brandstofkosten

Bron : - art. 131 Programmawet 23 december 2009 (BS 30 december 2009)

Aangezien de verworpen autokosten sinds 1 januari 2010 nu ook 25% van de brandstofkosten van personenwagens, auto's dubbel gebruik en minibussen bevatten, wordt de omschrijving van de zgn. '**slechte verworpen uitgaven**' inzake de beperking van de DBI-aftrek **aangepast** met die **bijkomende niet-afrekbare autokosten**.

DBI-overdracht ingeschreven in WIB92

Bron : - art. 8 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 21 december 2009 (BS 31 december 2009) (wetsontwerp 2310)

Het principe van de **overdraagbaarheid van niet-benutte DBI-overschotten** naar volgende boekjaren wordt uitdrukkelijk in de wet ingeschreven (nieuw art. 205, § 3 WIB 92).

De overdraagbaarheid zoals ze in de wet is ingeschreven, geldt enkel voor dividenden afkomstig van **dochter-ondernemingen** (in de zin van de Europese moeder-dochterrichtlijn) die in een lidstaat van de **EU gevestigd** zijn. De Memorie van Toelichting bevestigt uitdrukkelijk dat de overdraagbaarheid ook geldt voor dividenden toegekend door Belgische dochterondernemingen.

De overdraagbaarheid slaat op **95 % van de ontvangen dividenden** (art. 204 WIB 92).

Inwerkingtreding : 1 januari 2010.

Opmerking : in de **praktijk** aanvaardt de **Administratie een veel ruimer toepassingsgebied**. Zo komen ook **ontvangen dividenden van buiten de EU** onder bepaalde voorwaarden in aanmerking voor DBI-overdracht (zie twee addenda aan de oorspronkelijke Cobelfret-circulaire).

Naar aanleiding van dat Cobelfret-arrest heeft de administratie haar reactie bekendgemaakt in de circulaire Ci.RH.421/597.150 (AOIF 32/2009) dd. 23.06.2009. Deze circulaire stond de DBI-overdracht toe voor dividenden die zijn verleend of toegekend door een vennootschap die op het moment van de toekenning ervan is gevestigd in een lidstaat van de EER, met inbegrip van België.

Aan die circulaire zijn recent twee addenda verschenen. Volgens het eerste addendum dd. 12 oktober 2009 (CIRC 12.10.09/1) aan de oorspronkelijke Cobelfret-circulaire is DBI-overdracht ook mogelijk voor dividenden die zijn verleend of toegekend door een vennootschap die op het moment van de toekenning ervan is gevestigd :

- in een derde staat waarmee België een dubbelbelastingverdrag (DBV) heeft gesloten waarin een clause van gelijke behandeling van dividenden is opgenomen;
- in een andere derde staat, (zonder DBV) in het geval artikel 56 EG, dat het vrij verkeer van kapitaal waarborgt, van toepassing is op het kapitaal dat de bedoelde dividenden doet ontstaan.

Voor een uitgebreide lijst waarin ook derde landen zijn opgenomen: zie addendum Circulaire nr. AFZ/INTERN.IB.2006/0549 dd. 12.10.2009

Notionele interestaftrek

Belastingaftrek voor risicokapitaal (notionele interesten)

Aanslagjaar	KMO's	Andere vennootschappen
2012	4,30% (max)	3,80% (max)
2011	4,30% (max)	3,80% (max)
2010	4,973%	4,473%
2009	4,807%	4,307%
2008	4,281%	3,781%
2007	3,942%	3,442%

Onroerend goed gebruikt voor bewoning door een bedrijfsleider

Om de basis voor de berekening van de aftrek voor risicokapitaal te bepalen moet men een **aantal activa elimineren**.

Hieronder vinden we de **boekhoudwaarde** van **onroerende goederen** of van andere zakelijke rechten op zulke goederen van een vennootschap waarvan de **bedrijfsleider** (bestuurder, bedrijfsleider of vereffenaar) alsook zijn **echtgenote** en zijn **minderjarige kinderen** gebruikmaken.

Aanpassing afhankelijk van boekhoudkundige verwerking

De definitie van een onroerend goed dat ter beschikking wordt gesteld van een bedrijfsleider stelt op zich geen enkel probleem, maar er zijn **verschillende gevolgen** al naargelang de manier waarop dat goed boekhoudkundig wordt verwerkt.

De vennootschap is eigenaar van het onroerend goed

Het goed wordt dan geboekt in **rekening 22** (gronden en gebouwen). Het is dus de **netto boekwaarde** van het onroerend goed (aankoopwaarde + meerwaarden – afschrijvingen) die **afgetrokken** moet worden van de basis voor de berekening van de notionele interesten.

De vennootschap heeft het onroerend goed geleased

In dat geval verplicht de boekhoudwetgeving de boeking in **rekening 250** (gronden en gebouwen in leasing).

Hoewel deze activering wordt gecompenseerd door een boeking van de overeenkomstige schuld in klassen 17 en 42 van de schuld ten aanzien van de leasingmaatschappij, is de uitboeking van de **netto boekhoudwaarde** van de basis voor de berekening van de notionele interestaftrek gelijk aan die onder punt 1.

De vennootschap stelt een gebouw dat ze huurt ter beschikking van zijn bedrijfsleider

In dit geval zijn de gevolgen totaal verschillend. Op de **actiefzijde** van de balans verschijnt **niets** over dit onroerend goed waarvan de tenlasteneming in **rekening 61** wordt geboekt.

Er verschijnt dus **geen enkele boekhoudwaarde** onder de activa van de vennootschap.

Er moet in dat geval ook **geen enkele correctie** worden aangebracht op de berekeningsbasis van de notionele interestaftrek.

We wijzen er ten slotte nog op dat het feit dat de **bedrijfsleider al dan niet huur betaalt** aan de vennootschap in **ruil** voor het ter beschikking stellen van het onroerend goed **geen invloed** heeft op wat hier boven staat.

Netto boekwaarde bij correctie

Bron : - art. 58 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 22 december 2009 (BS 31 december 2009 (wetsontwerp 2170))

Het **risicokapitaal** moet **verminderd** worden met :

- de boekwaarde van de bestanddelen die als belegging worden gehouden en die door de aard ervan niet bestemd zijn om een belastbaar periodiek inkomen voort te brengen en
- met de boekwaarde van onroerende goederen waarvan bepaalde personen (o.a. bedrijfsleiders van de eerste subcategorie) het gebruik hebben (art. 205ter, § 4, 2° en 3° WIB 92).

Er wordt gepreciseerd dat hier met "boekwaarde" telkens de "**netto boekwaarde**" wordt bedoeld.

Verlenging overdraagbaarheid notionele interestaftrek

Bij **gebrek aan voldoende** winst wordt de aftrek voor risicokapitaal achtereenvolgens **overgedragen** op de **winst van de zeven volgende "jaren"** (**artikel 205quinquies WIB 92**). Volgens de Administratie worden met de "zeven volgende jaren" de zeven volgende "**belastbare tijdperken**" bedoeld. De wet wordt in die zin nu aangepast.

Wanneer de vennootschap een "**vrijgestelde investeringsreserve**" aanlegt is de aftrek voor risicokapitaal niet van toepassing voor het betreffende belastbaar tijdperk en voor de twee daaropvolgende belastbare tijdperken (artikel 205novies WIB92). De voormelde **periode van "zeven jaar"** wordt dan wel **verlengd** met het **aantal "volle jaren"** waarvoor de aftrek voor risicokapitaal niet gold. In de wet wordt nu gepreciseerd dat met "jaren" ook hier "**belastbare tijdperken**" worden bedoeld.

Overdraagbaarheid van niet-afgetrokken notionele interesten: LIFO of FIFO?

Volgens **artikel 205quinquies WIB 62** "*wordt indien er voor een **belastbaar tijdperk geen of onvoldoende winst** is om de aftrek voor risicokapitaal in mindering te kunnen brengen, de voor dat belastbaar tijdperk niet verleende vrijstelling **achtereenvolgens overgedragen** op de winst van de zeven volgende jaren."*

Wanneer een vennootschap een overdracht van de aftrek van notionele interesten cumuleert, en ze plots weer winst maakt waardoor ze slechts een deel kan aftrekken, met welk jaar van overdracht moet men dan beginnen? Het **recentste** of het **meest verwijderde**?

Alles zit 'm in de interpretatie van "achtereenvolgens".

We verwijzen naar de Dikke Van Dale die de volgende definitie geeft: “één voor één, in geregelde volgorde.”

Volgens ons staat onomstotelijk vast dat men eerst de **oudste niet-uitgevoerde aftrekken** moet aftrekken en niet de recentste.

Door dit anders te doen doet men afbreuk aan de termijn van 7 jaar die de wetgever heeft voorzien en verdraait men de definitie die het woordenboek eraan geeft.

Notionele intresten: ook voor VOF's en GCV's?

Art. 205ter wib/92 bepaalt dat, om de **berekeningsbasis** voor de aftrek voor risicokapitaal (notionele intresten) te bepalen, men dient te verwijzen naar “het **bedrag van het eigen vermogen** van de vennootschap, aan **het eind van het voorgaande belastbare tijdperk**, en dat overeenkomstig de **wetgeving betreffende de boekhouding en de jaarrekening van vennootschappen** werd bepaald **en** voor het bedrag waarvoor die bestanddelen **op de balans voorkomen**”.

Krachtens artikel 5 van de wet van 17.07.1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen, zijn vennootschappen onder firma (**VOF**) en gewone commanditaire vennootschappen (**GCV**) **vrijgesteld** van de **verplichting een volledige boekhouding** te voeren en dus ook hun jaarrekeningen voor te leggen bij de NBB.

Deze vennootschappen zijn echter wel onderworpen aan de **vennootschapsbelasting**, en het lijkt ons moeilijk een belastingaangifte in de vennootschapsbelasting in te vullen zonder een dubbele boekhouding te voeren, al was het maar om vak I van de aangifte te kunnen invullen, betreffende de beweging van de reserves.

Men kan er dan ook van uitgaan dat zelfs VOF's en GCV's met een omzet van minder dan 7,3 miljoen euro hun boekhouding voeren met behulp van een boekhoudprogramma, waardoor zij tenminste een **interne balans** kunnen opstellen met het oog op de belastingaangifte, hoewel ze vrijgesteld zijn van de verplichting om hun jaarrekeningen in te dienen bij de NBB.

Betekent dit dat deze vennootschappen **geen aanspraak** maken op de aftrek van **notionele intresten**?

Volgens **bepaalde adviezen** (zie met name Stéphane Mercier in het tijdschrift Pacioli nr. 236 van de BIBF), dienen de VOF's en GCV's die hun jaarrekeningen niet publiceren bij de NBB maar die toch aanspraak wensen te maken op de aftrek voor risicokapitaal, over te gaan tot de indiening van hun **jaarrekeningen**.

Dit is een correct standpunt, aangezien artikel 205ter wib/92 vereist dat de berekening wordt gebaseerd op de jaarrekeningen.

Toch lijkt dit standpunt ons enigszins beperkend. Zodra deze vennootschappen hun boekhouding echter voeren net als alle andere vennootschappen, nl. middels een erkend boekhoudprogramma, ze een **balans en een resultatenrekening** opstellen die ze als bijlage bij hun fiscale aangifte voegen, zoals dat hen wordt opgelegd door het aangifteformulier, en ze vak I van het formulier invullen op basis van de cijfers uit deze balans, is het ons niet duidelijk hoe de aftrek hun zou kunnen worden geweigerd.

Hun boekhouding wordt immers gevoerd overeenkomstig de wetgeving inzake de boekhouding, en hun jaarrekeningen, op basis waarvan de balans wordt opgesteld, zoals blijkt uit de balans, hanteren hetzelfde formalisme als degene die worden ingediend bij de Nationale Bank.

Het lijkt ons dan ook **niet noodzakelijk** om van deze vennootschappen te eisen dat ze hun **jaarrekeningen** bij de Balanscentrale indienen, aangezien ze hun balans elk jaar als bijlage bij hun aangifte in de vennootschapsbelasting voegen.

Is de notionele interestaftrek veroordeeld?

De **Europese Commissie** is gestart met een onderzoek tegen België naar het systeem van de notionele interesten.

De notionele interestaftrek (aftrek voor risicokapitaal) werd bedacht en in ons fiscaal recht ingevoerd als reactie op de veroordeling door Europa van het uiterst gunstige systeem dat bij ons was ingevoerd om coördinatiecentra naar ons land te halen.

Door de **notionele interestaftrek** uit te breiden tot **alle ondernemingen** voerde de regering een fiscale maatregel in die het tarief in de vennootschapsbelastingen gevoelig verlaagde. Althans voor de sterk gekapitaliseerde ondernemingen, want andere kunnen er niet van profiteren.

Maar goed, alle ondernemingen die aan de voorwaarden voldoen komen ervoor in aanmerking. Bovendien wordt er **geen enkele investeringsvoorwaarde** voor dit fiscaal geschenk opgelegd.

Het werd een succes en de kostprijs van de fiscale maatregel ligt hoger dan aanvankelijk becijferd.

Er werden zelfs **constructies** opgezet om het rendement van dit hemelse geschenk te verhogen. Een voorbeeld: vastgoedvennootschappen zouden de gebouwen die ze in hun portefeuille hebben niet meer afschrijven. Waarom? Omdat enerzijds het tarief van de notionele interestaftrek (4,973% voor KMO's voor aanslagjaar 2010) een stuk hoger ligt dan het door de belastingadministratie toegestane afschrijvingspercentage van 3%, en anderzijds omdat het feit dat men geen afschrijvingen meer doet om te profiteren van de veel grotere notionele interestaftrek ook de meerwaarde verlaagt in geval van verkoop van het goed. Een groot succes dus...

Het lijkt erop dat een **aantal buurlanden bij de Commissie is gaan klagen** over het succes van de Belgische aftrek voor risicokapitaal omdat het heel wat bedrijven en investeringen naar België lokt. Daarom zou er sprake zijn van een eventuele schending van het vrije kapitaalsverkeer.

We begrijpen die nieuwe hardnekkigheid van de Europese Commissie tegen België echter niet.

Het gaat immers om een algemene maatregel die voor alle ondernemingen geldt, zonder enige voorwaarde van herinvestering. Tegelijk brengt de Commissie niets in tegen de praktijken van een aantal Europese lidstaten die vennootschapsbelastingen van 10% of een *flat tax* toepassen.

Hoewel de zaak enige aandacht krijgt in de pers, geven we dit onderzoek niet veel kans op slagen, temeer daar een aantal Europese heel wat machtigere en sterk gemediatiseerde lidstaten subsidies toekennen aan hele sectoren van hun economie op voorwaarde dat ze op hun grondgebied produceren.

In zo'n geval kan men effectief spreken van een flagrante schending van het vrij verkeer van kapitaal; we zijn benieuwd wat de Commissie daaraan zal doen.

De begrafenis van de notionele interest is dus nog niet voor morgen ...

De notionele interestaftrek en de double dip-constructies

Bron : Vr. nr. 29 Van der Maelen, 14 januari 2009, Vr. en Antw. Kamer 2008-09, nr. 46, 23

Vennootschap A gaat een **lening aan** om op een **kapitaalverhoging** van **dochter B** in te schrijven.

Kan A de **interesten aftrekken** ook als «*de lening enkel een fiscaal motief heeft en in hoofde van de dochter geen aanleiding geeft tot belastbare materie?*»

Verliest dochter B dan het **recht op notionele interestaftrek** «*omdat de inbreng van kapitaal geen bedrijfseconomisch nut heeft?*»

Zo'n constructie met een **dubbele fiscale aftrek** («*double dip*» – interestaftrek bij A en NIA bij B) zal, «gelet op het principe van de vrije keuze van de minst belaste weg, ... in principe niet door de administratie in vraag ... gesteld worden», aldus de minister (Vr. nr. 29 Van der Maelen, 14 januari 2009, Vr. en Antw. Kamer 2008-09, nr. 46, 23). Volgens de minister lijken ondernemingen die «*double dip*»-structuren hebben opgezet, dus op beide oren te kunnen slapen.

Het antwoord van de minister moet niet verkeerd worden geïnterpreteerd: men voelt onmiddellijk aan dat, hoewel een zekere fiscale handigheid is toegelaten in het licht van de vrije keuze voor de minst belaste weg, het tij snel kan keren als bepaalde grenzen worden overschreden.

Volgens ons betekent dat *in casu* dat de toepassing van de **artikelen 49 en 207 van het WIB 92** enkel kan worden **vermeden** wanneer de fiscale voordelen die volgen uit de opgezette «*double dip*»-structuur, vergezeld gaan van **andere (financiële) voordelen**.

Deze interpretatie vindt o.i. steun in de voorzichtige bewoordingen van de minister. Ze is overigens verzoenbaar met het standpunt dat de administratie verdedigt in de circulaire met betrekking tot de aftrek voor risicokapitaal van 3 april 2008 (circ. AOIF nr. 14/2008) (zie ook D.-E. PHILIPPE, "Minister spreekt zich uit over 'double dip'-constructies", *Fisc. Act.*, 2009, n°11, 7 -10).

Fusie door overneming door een andere vennootschap: hoe zit het met de aftrek van risicokapitaal voor investeringen?

Als er een **fusie in fiscale neutraliteit** plaatsvindt, geldt er een fiscale vrijstelling van de gehele operatie die bestaat uit een uitstel van eventuele meer- of minderwaarden die na de fusie zouden worden vastgesteld. De fiscale neutraliteit impliceert dus dat de **overnemende vennootschap alle rechten en verplichtingen** van de **overgenomen vennootschap** op zich neemt.

Het wetboek van vennootschappen behandelt **fusie door overneming** in artikel 671. Dat bestaat er voor de overgenomen vennootschap in om zonder vereffening haar volledige vermogen over te dragen aan de overnemende vennootschap. Ze wordt daarvoor vergoed in aandelen.

Het principe van de **fiscale neutraliteit** brengt de volgende gevolgen mee:

- het bevrijd kapitaal van de overnemende vennootschap wordt bepaald alsof er geen overname heeft plaatsgehad;
- de belaste reserves, de vrijgestelde reserves en andere vrijgestelde meerwaarden die in de rekeningen van de overgenomen vennootschap verschijnen worden geacht aan de overnemende vennootschap te zijn overgedragen;
- de waardeverminderingen en provisies voor risico's en lasten behouden hun aard na de overdracht;
- de overnemende vennootschap gaat door met de afschrijvingen en investeringsaftrek op de goederen van de overgenomen vennootschap;
- de gespreide meerwaardebelasting zal voortgezet worden binnen de overnemende vennootschap.

Deze regels vindt u terug in de **artikelen 210 tot en met 212 WIB 92**.

Volgens die duidelijke principes zal de overdracht na de overneming automatisch gebeuren in hoofde van de overnemende vennootschap als de overgenomen vennootschap nog over een **aftrek voor risicokapitaal** beschikte of als ze nog een aftrek genoot voor investeringen die nog niet waren afgetrokken **wegens ontoereikende winsten**.

Op dezelfde manier zal de **berekeningsbasis** van de **notionele** interestaftrek gebeuren op basis van het **nieuwe eigen vermogen** van de **overnemende vennootschap** na fusie die zal bestaan in de toevoeging van eigen kapitaal en van de overnemende vennootschap voor de fusie.

Overgedragen verliezen

Wijziging of verwerving van controle vennootschap.

Vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen dd. 31.03.2008 –

De **administratie verwierp** voor twee aanslagjaren de **overgedragen verliezen**. Onder verwijzing naar [art. 207 derde lid WIB92](#) werd door de administratie **wijziging of verwerving van controle** en **wijziging van maatschappelijk doel** van voorheen beheer van onroerende goederen naar handel in hedendaagse kunst, schilderijen en antiquiteiten aangevoerd.

Eiseres ontkende niet de overname van controle door verwerving van de aandelen, maar voerde wel **rechtmatige financiële en economische behoeften** aan. Ten gronde draagt de belastingdienst de stelplicht, en eiseres draagt alsdan de bewijslast van de in ontkrachting naar voren geschoven rechtmatige financiële of economische behoeften.

Na onderzoek van de voorliggende feiten kwam de **rechtbank** tot het besluit dat **voldoende aangetoond** is dat eiseres door verwerving van nieuwe controle een **eigen economische behoefte** invulde tot behoud van haar maatschappelijke werking, zelfs nu het is gebleken dat dit geschiedde door middel van een ter gelegenheid van de verwerving aan haar doel toegevoegde activiteit die evenwel een werkelijke en economisch verantwoorde activiteit is gebleken.

De verwerving van controle beoogde en bestendigde aldus **reëel de continuïteit van eiseres**

Investeringsaftrek

Algemeen

Investerings die aan de wettelijke voorwaarden voldoen geven recht op een **investeringsaftrek** die gelijk is aan een bepaald **percentage** van de **aanschaffings- of beleggingswaarde** van die investeringen.

Voor investeringen die gedaan zijn tijdens het belastbare tijdperk dat aan het **aanslagjaar 2010** verbonden is, gelden de volgende percentages.

A. Natuurlijke personen

- octrooien, milieuvriendelijke investeringen voor onderzoek en ontwikkeling, energiebesparende investeringen en rookafzuig- of verluchtingssystemen in horeca-inrichtingen : 15,5 %
- investeringen in beveiliging : 22,5 %
- andere investeringen : 5,5 %

B. Vennootschappen

1. Alle vennootschappen

- octrooien (1), milieuvriendelijke investeringen voor onderzoek en ontwikkeling (1), energiebesparende investeringen en rookafzuig- of verluchtingssystemen in horeca-inrichtingen : 15,5 %
- investeringen tot aanmoediging van het hergebruik van verpakkingen van dranken en nijverheidsproducten : 3 %

2. Vennootschappen zoals bedoeld in art. 201, eerste lid, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) of in art. 15, § 1, van het Wetboek van vennootschappen

- investeringen in beveiliging : 22,5 %

3. Vennootschappen die uitsluitend winst uit zeescheepvaart verkrijgen

- investeringen in zeeschepen : 30 %

Gespreide aftrek

Natuurlijke personen die op de eerste dag van het aan het aanslagjaar 2010 verbonden belastbare tijdperk **minder dan 20 werknemers tewerkstellen**, kunnen, indien zij dit wensen, de **investeringsaftrek** met betrekking tot de in dat belastbare tijdperk verkregen of tot stand gebrachte activa, over de afschrijvingsperiode van die activa spreiden; in dat geval wordt de aftrek voor die activa eenvormig bepaald op **12,5 %** van de afschrijvingen die voor elk belastbaar tijdperk van die periode worden aangenomen.

In afwijking van het vorige lid en ongeacht het aantal tewerkgestelde werknemers, bedraagt de gespreide aftrek **22,5 %** van de afschrijvingen op **milieuvriendelijke investeringen voor onderzoek**

en ontwikkeling die, hetzij door natuurlijke personen, hetzij door vennootschappen (1) zijn verkregen of tot stand gebracht, tijdens het in het vorige lid bedoelde belastbare tijdperk.

Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

De aandacht wordt erop gevestigd dat vennootschappen die voor het belastbare tijdperk dat aan het aanslagjaar 2007 of een later aanslagjaar verbonden is, onherroepelijk hebben geopteerd voor het in **artikel 289quater, WIB 92** vermelde **belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling**, vanaf dat aanslagjaar niet meer kunnen genieten van de investeringsaftrek voor octrooien en milieuvriendelijke investeringen voor onderzoek en ontwikkeling.

Investerings in beveiliging

Omdat voor deze uitgaven een aantal interessante fiscale voordelen voorzien zijn, hebben wij voor u (particulier, zelfstandige of KMO-vennootschap) een **overzicht** gemaakt van de **verschillende fiscale regelingen** waarvoor u eventueel in aanmerking kan komen. Wij hopen u hiermee alvast een toegevoegde waarde te bieden.

Particulieren

Particulieren die uitgaven doen voor het **beveiligen tegen inbraak of brand** van hun woning kunnen hiervoor een belastingvermindering genieten via hun aangifte personenbelasting.

De **belastingvermindering bedraagt 50%** van de werkelijk gedane uitgave (BTW inbegrepen) maar mag **niet meer bedragen dan € 690** (voor uitgaven gedaan in het jaar 2009) **per woning**.

U kan de belastingvermindering enkel genieten voor het jaar waarin de uitgaven werkelijk werden betaald. Niet de factuurdatum, maar de betaaldatum is bepalend!

Ook wanneer de uitgaven (gedeeltelijk) zijn betaald door de gemeente (bv. premie of subsidie), wordt de belastingvermindering toegekend.

De vermindering geldt voor de uitgaven voor inbraak en brandbeveiliging gedaan voor de woning waarvan u eigenaar, vruchtgebruiker of huurder bent. De levering en plaatsing moeten altijd worden uitgevoerd door een geregistreerd aannemer.

Indien u de belastingvermindering wenst toe te passen dient u de factuur en de betalingsbewijzen ter beschikking van de administratie te houden.

De belastingvermindering voor inbraak en brandbeveiliging kan u **niet combineren** met een aantal andere uitgaven, zoals uitgaven die **aftrekbaar zijn als beroepskosten**, uitgaven die recht geven op de investeringsaftrek (zie hierna), uitgaven die in aanmerking komen voor de belastingvermindering voor energiebesparende investeringen...

Een **onderhoud** van een alarmsysteem of een onderhoud van waterblussers of poederblussers komen **niet** in aanmerking voor de **belastingvermindering**.

Ook de **levering en plaatsing** van een **rookmelder of rookdetectiesysteem** niet.

Zelfstandigen en kmo-vennootschappen

Investeringsaftrek voor zelfstandigen en KMO-vennootschappen

Zelfstandigen en KMO-vennootschappen (vennootschappen zoals bedoeld in artikel 201, eerste lid, 1° WIB 92 of in artikel 15, §1, van het Wetboek van vennootschappen) die investeren in **beveiliging** van beroepslokalen kunnen genieten van een **investeringsaftrek voor investeringen in beveiliging**.

Deze investeringsaftrek is enkel van toepassing voor activa die in nieuwe staat werden verkregen, waarvan de afschrijvingstermijn minimum 3 jaar bedraagt en die in België uitsluitend worden aangewend voor beroepsdoeleinden.

- **Zelfstandigen natuurlijk personen** kunnen gebruik maken van de éénmalige of de gespreide investeringsaftrek.
- **KMO-vennootschappen** kunnen enkel een beroep doen op de éénmalige aftrek. De éénmalige investeringsaftrek is een éénmalige aftrek ten belope van een bepaald percentage van de

aankooprijks van de investering. Voor de éénmalige aftrek voor investeringen verricht in het jaar 2009 bedraagt dit percentage 22,5%.

Deze aftrekken worden toegepast op (en zijn beperkt tot) **de winst** (voor vennootschappen de Belgische winst na de aftrek van de vorige beroepsverliezen). Belastingplichtigen die onvoldoende winst hebben om de investeringsaftrek aan te rekenen kunnen het onbenutte gedeelte van de aftrek onbeperkt overdragen in de tijd.

Het feit dat men **subsidies ontvangt**, beïnvloedt in geen enkel opzicht de toepassing van de investeringsaftrek.

De belastingplichtige die de investeringsaftrek vraagt, moet de **facturen en het betalingsbewijs** ter beschikking van de administratie houden.

Daarenboven moet er steeds een ingevulde, gedateerde en ondertekende **opgave 276 U** bij de aangifte worden gevoegd.

Per investeringscategorie moet een opgave ter beschikking van de administratie gehouden worden die voor elk activa vermeldt:

- De datum van aanschaffing of totstandkoming
- De juiste benaming
- De aanschaffings- of beleggingswaarde
- De normale gebruiksduur en de afschrijvingsduur

Voorbeeld:

Erik is zelfstandige (handelaar). In 2009 investeert hij € 15.000 voor de beveiliging van zijn beroepslokalen.

$€ 15.000 \times 22,5 \% = € 3.375$ investeringsaftrek Dit bedrag wordt in mindering gebracht van de nettowinst in 2009.

Materialen die recht geven op een fiscale aftrek*

- anti-ramkraaksystemen
- toegangscontrolesystemen
- vertragingselementen op de parking
- specifiek inbraakwerend glas
- specifiek inbraakwerende rolluiken
- beveiligingssystemen voor deuren, ramen, luiken, garagepoorten, lichtkoepels, dakvensters, keldergaten en hekken
- gepantserde deuren
- materieel voor de detectie van diefstal van goederen
- kluis met een inbraakvertragend slot
- kassa's met beschermkap of een anti-graaiakap
- neutralisatiesysteem van waarden (light-CIT)
- specifiek inbraakwerende afrastering voor bouwwerven
- sloten en andere beveiligingssystemen van materieel op een bouwwerf
- alarmsystemen
- camerasystemen
- volgsystemen

* Deze fiscale aftrek is enkel van toepassing op de kosten die voortvloeien uit de aankoop van nieuw materiaal.

Wat moet de aannemer doen die beveiligingswerken uitvoert?

Hij moet op de **factuur** (of in bijlage) aangeven in welke beroepslokalen de werken uitgevoerd zijn en een verklaring afleggen over de kwaliteit ervan. Dit betekent dat hij moet aantonen dat de investeringen beantwoorden aan de doelstellingen zoals deze zijn vastgelegd voor dit materiaal, en dat ze voldoen aan de wettelijke vereisten die specifiek in het kader van deze maatregelen worden vastgesteld (Koninklijk besluit tot wijziging van het KB/WIB 92 inzake de investeringsaftrek). Verzeker u ervan dat uw aannemer op de hoogte is van deze bepalingen.

Wat moet u doen?

U kunt een verhoogde fiscale aftrek verkrijgen voor de investeringen die effectief betaald zijn tijdens het belastbaar tijdperk.

U moet dus :

- in uw belastingaangifte (aanslagjaar 2010), die u zult ontvangen in de loop van het eerste semester van dat jaar, de uitgaven betaald in 2009 vermelden
- een formulier invullen « Investeringsaftrek ».

De volgende jaren dient u voor nieuwe investeringen op dezelfde manier te werk te gaan.

U moet volgende documenten ter beschikking houden van de FOD Financiën:

- de facturen van de investeringen.
- het betalingsbewijs van de bedragen die op de facturen vermeld staan.
- de verklaring van de aannemer op de factuur (of op een bijlage) die de kwaliteit van het materiaal garandeert.
- voor de alarmsystemen en de volgsystemen, het bewijs van een geschreven overeenkomst met een goedgekeurde alarmcentrale.
- voor de camerasystemen, het attest dat bewijst dat het systeem werd aangegeven bij de Commissie ter Bescherming van de Persoonlijke Levenssfeer.

Voorbeeld attesten

Deze rubriek bevat voorbeelden van verklaringen voor alle investeringen die zijn voorzien in het kader van deze belastingvermindering.

Elke verklaring bevat op duidelijke en volledige wijze de wettelijke voorschriften, al naargelang het type van uitgevoerde beveiliging, die hetzij rechtstreeks op de factuur moeten worden vermeld, hetzij in een bijlage bij de factuur gevoegd worden (en dus ter beschikking worden gehouden van de FOD Financiën).

De attesten op deze pagina zijn **voorbeelden** die als bijlage bij de factuur **kunnen** worden gevoegd voor zover deze worden ingevuld en ondertekend door de geregistreerde aannemer die de werken heeft uitgevoerd.

Opgelet: met betrekking tot de installatie van een alarmsysteem, moet de geregistreerde aannemer eveneens een beveiligingsonderneming zijn, erkend door de FOD Binnenlandse Zaken.

- [Attest alarmsysteem](#)

- [Attest bouwwerf](#)
- [Attest camera](#)
- [Attest diefstal geld / waarde papieren](#)
- [Attest toegang-vlucht](#)
- [Attest volgsysteem](#)

120% kostenaf trek voor KMO-vennootschappen

KMO-vennootschappen (vennootschappen zoals bedoeld in artikel 201, eerste lid, 1° WIB 92 of in artikel 15, §1, van het Wetboek van vennootschappen) kunnen ook een aantal **kosten inzake beveiliging** in aftrek brengen voor **120%**.

Het betreft volgende kosten:

- Abonnementkosten voor aansluiting op een vergunde alarmcentrale
- Kosten vergonde bewakingsonderneming voor het vervoer van waarden met voertuigen uitgerust voor waardevervoer
- Kosten voor het gezamenlijk beroep doen op een vergonde bewakingsonderneming voor de uitvoering van bewakingsopdrachten door een groep ondernemingen

Deze kosten komen **niet** in aanmerking voor de **investeringsaftrek** (zie hierboven) want het zijn geen uitgaven voor investeringen in activa.

In een **recente circulaire (12.05.2009)** bracht de administratie enkele verduidelijkingen aan.

De belastingadministratie oordeelt dat, gelet op de uitdrukkelijke wettelijke bepalingen van artikel 64ter, eerste lid, 2°, a, WIB 92, de **abonnementen “ interventie na alarm”** en de interventiefacturen **niet** in aanmerking komen voor de **verhoogde aftrekbaarheid ten belope van 120 %**.

Er werd ons ook al gevraagd of een **videofoon** in aanmerking komt voor aftrek ten belope van 120%.

Gelet op de strikte interpretatie van de administratie van art. 64ter WIB/92 ligt het voor de hand dat een **videofoon niet** beantwoordt aan de voorwaarden om in aanmerking te komen voor beveiligingskosten die **afrekbaar** zijn **ten belope van 120%**.

Een andere vraag die zich opdringt ... hoe zit het met de installatie van een systeem met **beveiligingscamera's**?

Er bestaan verschillende systemen:

1. in winkels geïnstalleerde camera's die controleren of klanten geen diefstal plegen. Ze zijn direct zichtbaar en de beelden worden opgeslagen op een harde schijf die na een tijdje wordt gewist;
2. camera's die in een onderneming en bij beoefenaars van een vrij beroep worden geplaatst en volgens hetzelfde principe werken als in punt 1, maar die bovendien via het internet beheerd en geraadpleegd kunnen worden;
3. bewakingscamera's die aangesloten zijn op een alarmcentrale: ingeval het alarm afgaat, kan de alarmcentrale 'zien' wat er zich binnen in het gebouw afspeelt.

De onder punt 3 geïllustreerde camera's vallen onbetwistbaar binnen het kader van de in **artikel 64ter WIB/92 geïllustreerde beveiligingskosten**.

Wat de camera's onder **punten 1 en 2** betreft, die beantwoorden duidelijk **niet** aan die voorwaarden.

Maar zij kunnen net als de bovengenoemde videfoon worden afgetrokken als beroepskosten op basis van artikel 49 WIB/92, dus slechts voor 100%.

Op de **factuur** moet een **onderscheid** gemaakt worden tussen de **aansluiting op een alarmcentrale** zelf en de **interventie na alarm**.

Meer info is te vinden op www.vps.fgov.be.

Groene fiscaliteit

Energiebesparende maatregelen zijn op heden een zeer actueel thema. Zowel een **vennootschap**, een **eenmanszaak** als een **particulier** kunnen op fiscaal vlak een aantal 'groene' investeringen optimaliseren. Maar deze maatregelen zijn zeer uitgebreid en moeten via verschillende instanties aangevraagd worden. Hierbij geven wij u een overzicht van enkele hoofdlijnen van deze maatregelen, met daarbij verwijzingen naar sites waar bijkomende info kan gevonden worden.

Particulieren

Particulieren kunnen op **4 niveaus** tegemoetkomingen voor groene investeringen bekomen. Dit kan op federaal, gewestelijk of lokaal vlak, of via de netbeheerders.

Federaal

Federaal kan een tegemoetkoming bekomen worden via de belastingaangifte, meer bepaald via de belastingvermindering door 'energiebesparende maatregelen'.

Volgende investeringen komen in aanmerkingen :

- vervanging en onderhoud van stookketels
- installatie zonneboiler
- installatie zonnepanelen
- plaatsing hoogrendements- of superisolerende beglazing
- plaatsing dakisolatie
- plaatsing thermosstatische kranen
- uitvoering energieaudit
- passiefhuis (bouw passiefhuis, aankoop van een zo goed als nieuw passiefhuis, verbouwing naar passiefhuis)

Bij elk van deze investeringen moet aan bepaalde specifieke voorwaarden voldaan worden. Meer informatie hierover vindt u op www.energiesparen.be.

Daarnaast moet deze investering uitgevoerd worden door een **geregistreerd aannemer**.

De energiebesparing bedraagt **40% van de factuur** met een **maximum** van (bedragen inkomsten 2009 - per woning - geïndexeerd) :

- voor passiefwoning : 830 euro, 10 jaar lang
- voor zonnepanelen : 3600 euro
- voor de overige : 2770 euro

Nieuwigheden vanaf inkomstenjaar 2009

overdraagbaarheid

Wanneer een woning ten minste 5 jaar in gebruik is en de belastingvermindering die drempel (zie hierboven) overschrijdt, mag het overschot overgedragen worden naar de 3 volgende belastbare tijdperken. In deze 3 jaar mag dus het overschot in mindering gebracht worden, zonder opnieuw die drempel te overschrijden.

isolatie : ook muur- en vloerisolatie

Naast de dakisolatie, komen ook de uitgaven voor muur- en vloerisolatie in aanmerking. Dit is echter (voorlopig) een tijdelijke maatregel, geldig in 2009 en 2010.

terugbetaalbaar belastingkrediet bij isolatiewerken

De belastingvermindering voor uitgaven in 2009 of 2010 in dak-, muur-, of vloerisolatie zal worden omgezet in een terugbetaalbaar belastingkrediet in de mate dat de vermindering niet leidt tot een effectieve vermindering van de belasting.

intrestbonus voor groene leningen

Hierbij worden 2 maatregelen ingevoerd.

Vooreerst neem de federale overheid de intrest ten belope van 1,5% tussen 1/1/2009 en 31/12/2011 voor leningen voor energiebesparende uitgaven op zich.

De rest van de intresten genieten een belastingvermindering van 40%, zonder maximumbedrag.

Exacte voorwaarden hieromtrent zijn op heden nog niet bekend.

belastingvermindering in functie van het belastbaar inkomen

Bij een gemeenschappelijke aanslag, wordt deze belastingvermindering omgedeeled in functie van het belastbaar inkomen van de partners en niet meer volgens het aandeel in de woning.

Gewestelijk

Op gewestelijk niveau springen de '**groenestroomcertificaten**' bij zonnepanelen in het oog. Per 1.000 KWh elektriciteit dat 'teruggegeven' wordt aan het net, ontvangt met 1 certificaat, wat op heden gelijk staat met 450 euro. Dit kan maximaal 20 jaar ontvangen worden.

Opgelet, vanaf 2010 wordt deze waarde afgebouwd en bovendien wordt als extra voorwaarde gesteld dat het dak waarop de panelen geïnstalleerd worden, ook moet geïsoleerd worden.

Meer info hierover en over enkele andere gewestelijke subsidies (bv dakisolatiepremies en renovatiepremies), vindt u eveneens op www.energiesparen.be.

Naast deze subsidies, kan voor energiezuinige woningen een **korting op de onroerende voorheffing** bekomen worden. Dit is op basis van het E-peil, dat bij nieuwe woningen bepaald wordt.

Een E-peil van E40 of lager, zorgt voor een korting van 40%, voor een duur van 10 jaar.

Een E-peil tussen E40 en E60, zorgt voor een korting van 20%, voor een duur van 10 jaar.

Lokaal

Lokale premies zijn uiteraard afhankelijk van stad/gemeente per stad/gemeente. U doet er best aan contact te nemen met het lokale bestuur of te surfen naar www.energiesparen.be en daar uw postcode in te geven.

Netbeheerders

Ook een aantal netbeheerders, zoals Eandis, geven premies voor energiebesparende maatregelen, bv voor een condensatieketel, thermosstatische kranen, ... Ook hier kunnen we opnieuw verwijzen naar bovenstaande website.

Bedrijven

Net zoals particulieren, kunnen bedrijven rekenen op een aantal tegemoetkomingen bij energiebesparende investeringen.

Op **gewestelijk** en **lokaal vlak** en **via netwerkbeheerders** zijn, in analogie met de maatregelen bij particulieren, een aantal steunmaatregelen uitgewerkt. Voor alle gedetailleerde info verwijzen we opnieuw naar www.energiesparen.be.

Specifiek voor bedrijven, zowel eenmanszaken als vennootschappen, is de '**verhoogde investeringsaftrek voor energiebesparende maatregelen**'.

Dit betekent dat **15,5%** (voor 2009) van de investering (excl btw) in mindering mag gebracht worden van het resultaat. Hierop staat geen beperking.

Hieraan zijn wel enkele **voorwaarden** verbonden :

- het moet gaan om nieuwe activa
- dit activabestanddeel moet afschrijfbaar zijn over minimaal 3 jaar
- het actief moet gebruikt worden in België, uitsluitend voor beroepswerkzaamheden.

Daarnaast moeten ook wat **formaliteiten** vervuld worden. Uiterlijk 3 maanden na afsluiting van het boekjaar (dus voor eenmanszaken, voor 31/3) moet een verzoekschrift ingediend worden bij het Vlaams Energieagentschap. Deze moet de goedkeuring hierover geven.

Na deze goedkeuring, moet deze investeringsaftrek opgenomen worden in de fiscale aangifte en moet een formulier (276U) opgemaakt worden.

De investeringen die in aanmerking komen voor deze verhoogde investeringsaftrek dienen gericht te zijn naar een rationeler gebruik van energie. De lijst van de mogelijke investeringen is terug te vinden op www.energiesparen.be (aanklikken : industrieel bedrijf – subsidies) en wordt ingedeeld in 12 categorieën. De categorieën zijn verdeeld in 6 groepen, volgens hoofddoel.

Groep 1 : beperking van de energieverliezen

Groep 2 : terugwinnen van energie

Groep 3 : verbetering van het energetisch rendement

Groep 4 : energetische valorisatie van biomassa en afvalstoffen

Groep 5 : gebruik van hernieuwbare energieën

Groep 6 : vervoer via spoor- of waterweg

Opm: Naast deze investeringsaftrek voor energiebesparende maatregelen, bestaat er ook een verhoogde aftrek (20,5%) voor de beveiliging van beroepslokalen. Deze maatregel is enkel voor zelfstandigen, KMO's en vrije beroepen. Dit valt echter buiten het kader van dit artikel.

Verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting en financiële deelnemingen

Onder de voorwaarden die **artikel 215 van het W.I.B.** stelt om te kunnen profiteren van een verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting is er een die betrekking heeft op de **financiële deelnemingen** die de vennootschap bezit.

Het artikel geeft immers aan dat het verlaagd tarief niet van toepassing is op “vennootschappen, andere dan door de nationale Raad van coöperatie erkende coöperatieve vennootschappen, die **aandelen** bezitten waarvan de **beleggingswaarde meer bedraagt dan 50 pct.**, hetzij van de gevaloriseerde waarde van het **gestorte kapitaal**, hetzij van het gestort kapitaal **verhoogd met de belaste reserves en de geboekte meerwaarden**.”

In aanmerking komen de waarde van de deelnemingen en het bedrag van het gestorte kapitaal, de reserves en de meerwaarden op **de dag** waarop de vennootschap die de deelnemingen bezit **haar jaarrekening heeft opgesteld**. Om te bepalen of de grens van 50 pct. overschreden is, worden de actieve en vaste deelnemingen, die tenminste 75 pct. vertegenwoordigen van het gestorte kapitaal van de vennootschap die de aandelen heeft uitgegeven niet in aanmerking genomen.”

In het aanslagjaar 1999 werd dit artikel gewijzigd (het woord ‘**deelnemingen**’ werd **vervangen** door ‘**aandelen**’). Men wilde op die manier vermijden dat er hevige discussies zouden ontstaan over de kwalificatie van aandelen als geldbeleggingen in plaats van als financiële vaste activa. Het behoeft dus geen twijfel dat de boekhoudkundige kwalificatie van weinig belang is. Het is al even duidelijk dat aandelen die deel uitmaken van gemeenschappelijk beleggingsfondsen onder de toepassing van deze regel vallen.

De grens wordt enkel berekend op basis van de **aanschaffingswaarde van die aandelen**. Dat betekent dat men enkel rekening houdt met de **oorspronkelijke aanschaffingsprijs**, waarbij men zowel abstractie maakt van de belaste meerwaarden als van de toegestane waardeverminderingen die in de boekhouding zouden zijn opgenomen. Men houdt bovendien geen rekening met de reële waarde van de portefeuille.

Vennootschappen die in de loop van hun bestaan heel wat liquide middelen verzamelden die de zaakvoerders in de vorm van aandelen wilden plaatsen, lopen het risico dat het voordeel van het verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting verdwijnt omdat ze een te grote financiële deelneming bezitten.

Tip : uitsluiting verlaagd tarief omzeilen door te werken met een holding

Nochtans bevat het hoger geciteerde **artikel 215 W.I.B./92** zelf een oplossing voor dit probleem: “Om te bepalen of de grens van 50 pct. overschreden is, worden de **actieve en vaste deelnemingen** die **tenminste 75 pct. vertegenwoordigen** van het gestorte kapitaal van de vennootschap die de aandelen heeft uitgegeven **niet in aanmerking** genomen.”

Het is dus voldoende om in een vennootschap waarvan men meer dan 75 % bezit te investeren zodat de grens wordt overschreden om bijgevolg te blijven profiteren van het verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting.

Men dient wel vooraf een rekensommetje te maken: er zijn de werkingskosten (notariële oprichtingskosten, sociale bijdrage ten laste van de vennootschap en de kosten van de neerlegging van de jaarrekening). Het sop moet de kool waard zijn.

Meer uniforme definitie van het begrip KMO : investeringsreserve en vermeerdering voorafbetalingen

Bron : - art. 44-50 Wet houdende fiscale en diverse bepalingen van 22 december 2009

Vanaf het **aanslagjaar 2010** wordt in het WIB92 een meer uniforme omschrijving gehanteerd voor het begrip "**kleine en middelgrote ondernemingen**".

Vanaf aanslagjaar 2010 genieten '**kleine**'vennootschappen (zoals bepaald volgens **art. 15 W. Venn.**) van de volgende **zes gunstmaatregelen**:

1. verhoogd tarief van de notionele interestaftrek (basistarief + 0,5% art. 205quater §6 WIB92);
2. geen pro rata beperking van afschrijvingen in het eerste jaar van de investering en de mogelijke afschrijving van de bijkomende kosten in één keer (art. 196 § 2 WIB92);
3. 120 % aftrek voor kosten van beveiliging (art. 185quater WIB 92)
4. verhoogde investeringsaftrek voor investeringen in beveiliging van beroepslokalen en in beveiliging van bedrijfsvoertuigen (art. 201, vierde lid WIB92)
5. de aanleg van investeringsreserve (art. 194quater§ 1 WIB 92) en
6. het weglaten van de belastingvermeerdering bij ontoereikende voorafbetalingen in de eerste drie boekjaren (art. 218 § 2 WIB 92)

De **5^{de}** en **6^{de}** maatregel worden nu ook bepaald door **art.15 W.Venn.** terwijl vroeger daar het **verlaagd tarief van de vennootschapsbelasting** het toepasselijke criterium was.

Voor de **3^{de}** en **4^{de}** maatregel behoudt de wetgever een **dubbele KMO-definitie** : ofwel een kleine vennootschap op grond van artikel 15 W.Venn ofwel een binnenlandse vennootschap zijn waarvan de aandelen voor meer dan de helft toebehoren aan één of meer natuurlijke personen die de meerderheid van het stemrecht vertegenwoordigen in de zin van art. 201, lid 1, 1° WIB 92);

Bovendien verwijst men in al de bovenvermelde wetsartikelen voortaan uitdrukkelijk naar het volledige **artikel 15 W.Venn. in zijn geheel** en niet louter naar §1 die de kwantitatieve criteria opsomt. Ter herinnering. In **art.15 §1 W.Venn.** staat dat de vennootschap tijdens het laatst en voorlaatst afgesloten boekjaar niet meer dan één van de drie criteria mag overschrijden:

- jaargemiddelde personeelsbestand 50;
- jaaromzet, exclusief BTW, 7.300.000 EUR;
- balanstotaal 3.650.000 EUR; tenzij het jaargemiddelde van het personeelsbestand >100.

De gewijzigde kmo-definitie **treedt in werking vanaf aanslagjaar 2010**. De toepassing van de nieuwe kmo-definitie geldt ook wanneer de vennootschap de afsluitdatum van haar jaarrekening wijzigt vanaf 1 januari 2009 (= anti-misbruikbepaling).

De memorie van toelichting (bij wetsontwerp 2170) herinnert eraan dat artikel 15 W.Venn. vanzelfsprekend in zijn geheel gelezen moest worden, dus inclusief §2 tot 5, ook als het WIB92 alleen naar §1 verwijst. Paragraaf 2 tot paragraaf 5 betreffen immers een nadere omschrijving van de begrippen uit paragraaf 1. '**Kleine vennootschap**' moest en moet dus **op geconsolideerde basis beoordeeld** worden ten gevolge van §5. Door de verwijzing naar artikel 15, § 1 W.Venn. overal te vervangen door artikel 15 W.Venn. neemt men elke discussie weg.

Er is nog altijd **geen** sprake van een **volledig uniforme kmo-definitie**. Voor volgende gunstregimes gelden **niet de criteria van artikel 15 W.Venn.:**

- verlaagd opklimmend tarief (art. 215 2e lid WIB 92);
- vrijstelling voor bijkomend personeel KMO (art. 67ter WIB 92);

Gewestelijke kapitaal- en interestsubsidies voor de landbouw

Bron: - art. 139, 140 en 141 Programmawet van 23 december 2009 (BS 30 december 2009)
- Mond. Vr. nr. 4- 979 M .-H. Crombé-Berton, 10 december 2009, Senaat.

Aparte belasting tegen 5% voor gewestelijke kapitaal- en interestsubsidies

Kapitaal- en interestsubsidies die de gewesten tijdens de jaren 2008 tot 2010 aan **vennootschappen** hebben toegekend in het raam van **de steun aan de landbouw**, met inachtneming van de Europese reglementering inzake staatssteun, om **immateriële en materiële vaste activa** aan te schaffen of tot stand te brengen worden apart belast aan het **speciale gunsttarief van 5 % zonder aanvullende crisisbijdrage van 3 %**. Dit is een afwijking van art. 215 WIB92 (art. 246 eerste lid WIB92 inzake BNI-venn.)

Het gaat om subsidies die toegekend zijn tijdens de jaren 2008 tot 2010, én voor zover ze ten vroegste op 1 januari 2008 betekend zijn.

Bovendien moeten de subsidies betrekking hebben op investeringen in materiële vaste activa of immateriële vaste activa die afschrijfbaar zijn én die niet als herbelegging worden aangemerkt krachtens de artikelen 44bis, 44ter, 47 en 194quater WIB92 (bedrijfsvoertuigen, binnenschepen, gespreide belasting, investeringsreserve).

Ook in een verliessituatie zal er vennootschapsbelasting betaald moeten worden.

Immers, op het deel van de belastbare grondslag dat overeenstemt met de subsidie, mogen geen aftrekbewerkingen én geen aftrek van een verlies van het jaar zelf worden toegepast (te vergelijken dus met het aftrekverbod van art.207 WIB92). Er mag ook geen voorheffing, geen FBB noch een belastingkrediet mee worden verrekend.

De vennootschap moet de gesubsidieerde investering minstens 3 jaar behouden. Als de vennootschap het gesubsidieerde actiefbestanddeel vrijwillig vervreemdt (anders dan gedwongen) gedurende de eerste drie jaren, wordt de 5% belasting niet meer verleend vanaf het boekjaar waarin het actief werd vervreemd.

Neem bijvoorbeeld een landbouwmachine die op vier jaar afgeschreven wordt. De vennootschap verkoopt die machine in het derde jaar. Zij behoudt dan het voordeel van het 5% gunsttarief op het deel van de subsidie dat correspondeert met de afschrijvingen van de eerste twee jaar. Die belastingverlaging is - in tegenstelling tot de vrijstelling in de personenbelasting - definitief verworven en wordt niet teruggenomen bij vroegtijdige verkoop.

Bijzonder formulier indienen voor subsidies van 2008 en 2009

Voor kapitaal- en interestsubsidies die in 2008 en 2009 zijn betaald, is er een probleem met de aangifte. De aangifte in de vennootschapsbelasting is mogelijks al ingediend.

Bij KB zal een **speciaal formulier** gepubliceerd worden. De betrokken vennootschap moet dat nasturen als de aangifte al ingediend is, ofwel bij hun aangifte voegen als die om welke reden dan ook nog niet ingediend is. Dit formulier vormt vanaf de datum van indiening een integrerend deel van de aangifte van het desbetreffende aanslagjaar.

Wanneer de aangifte reeds is ingediend en er nog geen aanslag gevestigd is, zal de administratie, van zodra ze dat formulier heeft ontvangen, bij de vestiging van de belasting dadelijk rekening houden met de ingevulde gegevens van dat formulier en het nieuwe gunstregime.

Als er wel al een belastingaanslag gevestigd is, dan geldt het ingediende formulier als een verzoek tot ambtshalve ontheffing in de zin van art. 376 § 1 WIB92. De programmawet van 23 december 2009 (BS 30 december 2009) aanziet dat gunstregime als een nieuw feit. Maar in feite heeft men het

speciale formulier niet echt nodig: men kan ook een gewoon verzoek tot ambtshalve ontheffing indienen. De termijn voor zo'n ontheffing is vijf jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de aanslag is gevestigd, d.w.z. minstens tot eind 2013 voor aanslagjaar 2009.

Vanaf aanslagjaar 2010 zal er een **speciale code op de aangifte** komen zodat het bijzondere formulier niet meer nodig is.

De S - BVBA enkele fiscale aandachtspunten

De **wetgeving m.b.t. de S - bvba** is ondertussen gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad (Wet van 12 januari 2010 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen en tot vaststelling van de modaliteiten van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid «Starter» (BS 26 januari 2010, p. 3158)).

Let wel de wet treedt in werking op een **door de Koning nog te bepalen datum**.

Voor een **jonge startende ondernemer** biedt het starten van een beroepsactiviteit als natuurlijke persoon niet voldoende zekere perspectieven, onder meer omdat er **geen beperkte aansprakelijkheid** geldt. De aanname van de hervorming moet de toegang van de startende ondernemer tot de voordelen die een bvba biedt vergemakkelijken door het privé- en gezinskapitaal los te maken van **bedrijfsrisico's** en een fiscaal statuut te genereren dat veel gunstiger is dan dat van natuurlijke personen, aldus de wetgever.

Er is ook vastgesteld dat er **vennootschapsvormen zonder startkapitaal** bestaan in **andere Europese landen** (bijv. de 'limited' in het Verenigd Koninkrijk). Ondernemers richten dergelijke vennootschappen op in het buitenland en oefenen hun activiteiten in België uit via een Belgisch filiaal. De Belgische schuldeisers komen er vaak berooid uit ingeval die vennootschappen failliet gaan.

Hieronder volgen de **voornaamste regels** die gelden voor de **starters-bvba**, met dien verstande dat behoudens expliciete afwijking de wettelijke bepalingen voor de klassieke bvba van toepassing zijn:

De oprichting van de starters-bvba

Deze vennootschap kan door een of meerdere natuurlijke personen worden opgericht in zoverre geen van hen meer dan 5% van de stemrechten heeft in een andere bvba.

Om te vermijden dat de regel wordt omzeild voorziet de wets dat **effecten niet aan een rechtspersoon** mogen worden **overgedragen** tot de starters-bvba is omgevormd tot een klassieke bvba.

De starters-bvba mag maar worden opgericht als ze **niet minder dan vijf voltijdse mensen in dienst** heeft. Als de ondernemer vijf of meer mensen voltijds in dienst heeft, moet de vennootschap worden omgevormd van een starters-bvba tot een klassieke bvba.

De **oprichter** van een starters-bvba die **meer dan 5% van de stemmen in een andere klassieke bvba** in handen heeft of daarna een andere starters-bvba opricht, zal **hoofdelijk aansprakelijk** zijn voor de verbintenissen van deze laatste ten aanzien van belanghebbenden zolang de starters-bvba niet is omgevormd tot een klassieke bvba. In dat geval verliest hij het voordeel van beperkte aansprakelijkheid voor de oprichter.

Het **maatschappelijk kapitaal** bij de oprichting **bedraagt 1 tot 18 550 euro** (een vennootschap opgericht met een kapitaal van meer dan 18 550 kan geen aanspraak maken op het statuut van starters-bvba). De starters-bvba beschikt vervolgens over een **termijn van vijf jaar** om het kapitaal via **kapitaalsverhogingen op 18 550 euro** te brengen. Op dat moment wordt de starters-bvba een klassieke bvba. Ze zal dat kapitaal ook moeten bijbrengen als er in die periode van vijf jaar **vijf mensen voltijds in dienst** worden genomen.

Deze evolutie van het kapitaal naar de drempel van 18 550 zal vooral verzekerd worden door de **verplichting om 25% van de jaarlijkse winst voor de wettelijke reserve** te gebruiken.

Er is voorzien dat de vennoten **drie jaar na de oprichting** van de starters-bvba **hoofdelijk aansprakelijk** zijn ten aanzien van derden voor het **verschil tussen het effectieve kapitaal en 18 550 euro**. Iedere belanghebbende zal de vennoten voor dat bedrag verantwoordelijk kunnen stellen. Bedoeling van deze bepaling is de oprichters ertoe aan te zetten om zo snel mogelijk een redelijk kapitaal op te bouwen.

Zolang het **kapitaal van 18 550 euro niet is bijeengebracht** zal de bvba moeten aangeven dat ze een **starters-bvba is of een 's -bvba'**.

Om vroegtijdige faillissementen te vermijden is de **opmaak van een financieel plan verplicht**. Dat zal opgemaakt moeten worden met de hulp van een **boekhouder**.

Zolang de bvba het maatschappelijk kapitaal van 18 550 niet bijeen heeft gekregen, zal de vennootschap **geen kapitaalsvermindering** kunnen doorvoeren.

Werking van de starters-bvba

Het beheer van de starters-bvba kan slechts worden verzekerd door een of meerdere **natuurlijke personen**. Nochtans kan iedere **zaakvoerder rechtspersoon** zijn permanente vertegenwoordiger aanduiden die zich **hoofdelijk aansprakelijk** stelt als het beheer wordt uitgeoefend door een natuurlijke persoon.

De **artikelen 332 en 333 van het wetboek van vennootschappen** (verplichting om een buitengewone algemene vergadering bijeen te roepen wanneer het nettoactief van de vennootschap respectievelijk lager is dan de helft of een kwart van het sociaal kapitaal + nettoactief verminderd tot 6 200 euro) zijn **niet van toepassing** op de starters-bvba in zoverre een **kapitaal van 1 euro mogelijk** is.

Vijf jaar na de oprichting van de vennootschap of zodra ze haar starterstatuut verliest, worden de voorgenoemde **artikelen opnieuw van toepassing**.

S-BVBA en tarieven vennootschapsbelastingen bij dividenduitkering :

Tarieven vennootschapsbelasting :

Algemeen tarief VenB	33%	33,99% (*)
Verlaagd opklimmend tarief		
0 – 25.000	24,25%	24,98% (*)
25.000 – 90.000	31%	31,93% (*)
90.000 – 322.500	34,5%	35,54% (*)

(*) incl crisisbijdrage van 3%

Het **tarief** zal echter gemiddeld **lager** zijn wanneer de **notionele intrestaftrek** kan genoten worden.

Om het verlaagd opklimmend tarief vennootschapsbelasting (wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 322.500 euro bedraagt) te genieten, moet aan de voorwaarden voldaan zijn van **art. 215 WIB 1992**.

“De volgende vennootschappen zijn **uitgesloten** van het **verlaagd tarief** :

1. Vennootschappen die aandelen bezitten waarvan de beleggingswaarde meer bedraagt dan 50%, hetzij van de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal, hetzij van het gestort kapitaal verhoogd met de belaste reserves en de geboekte meerwaarden. In aanmerking komen de

waarde van de aandelen en het bedrag van het gestorte kapitaal, de reserves en de meerwaarden op de dag waarop de vennootschap die de aandelen bezit haar jaarrekening heeft opgesteld. Om te bepalen of de grens van 50% is overschreden, worden de aandelen die ten minste 75% vertegenwoordigen van het gestorte kapitaal van de vennootschap die de aandelen heeft uitgegeven, niet in aanmerking genomen.

2. Vennootschappen waarvan de aandelen die het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen voor ten minste de helft in het bezit zijn van één of meer andere vennootschappen en die geen door de Nationale Raad van de Coöperatie erkende coöperatieve vennootschappen zijn.
 3. Vennootschappen waarvan de dividenduitkering hoger is dan 13% van het gestorte kapitaal bij het begin van het belastbare tijdperk.
 4. Vennootschappen, andere dan door de Nationale Raad van de Coöperatie erkende coöperatieve vennootschappen, die ten laste van het resultaat van het belastbare tijdperk niet aan ten minste één van hun bedrijfsleiders een bezoldiging hebben toegekend die gelijk is aan of hoger is dan het belastbare inkomen van de vennootschap, wanneer die bezoldiging minder bedraagt dan 36.000 euro.
- Ook voordelen van alle aard, tantième(s) en het gedeelte van het huurinkomen dat geherkwalificeerd wordt als bezoldiging komen in aanmerking
 - (...)”

Ter info : het **maximale verschil** tusssen het verlaagd tarief en het gewoon tarief bedraagt **3.592,12 euro**.

Noot : het **verlaagd tarief** had ook elders zijn invloed (voorafbetalen en investeringsreserve). Een vennootschap die de **eerste drie jaar** van haar bestaan het verlaagd tarief geniet, diende niet vooraf te betalen. Vandaag is echter deze link niet langer aan de orde. Voortaan (**vanaf aj 2010**) zal hier de link gemaakt worden met de **KMO-definitie** voorzien in **art 15 W.Venn.** (art. 44-50 Wet van 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen (BS 31 december 2009, editie 2, p. 82 825)). Het belang hiervan kennen we ook al even m.b.t. (o.a.) de notionele intrestafrek.

Met een **KMO-vennootschap, conform art. 15 W.Venn**, wordt een vennootschap bedoeld die voor het laatst én het voorlaatst afgesloten boekjaar **slechts één van volgende criteria** mag **overschrijden** :

- jaaromzet van 7.300.000,00 euro (exclusief BTW)
- balanstotaal van 3.650.000,00 euro
- jaargemiddelde van het personeelsbestand van 50.

Bedraagt het jaargemiddelde van het personeelsbestand méér dan 100 dan betreft het sowieso geen kleine vennootschap.

Deze grenzen moeten op **geconsolideerde basis** berekend worden.

Ook wat de **investeringsreserve** betreft is de link met het verlaagd tarief ten einde. Trouwens het Grondwettelijk Hof had dit hier al eerder veroordeeld (Grondwettelijk Hof 19 december 2007).

Wat is het belang hiervan in het kader van de S - bvba ?

De punten 2 en 3 zijn van belang m.b.t. de S - bvba .

Punt 2 (bezit van de aandelen) :

Bij de S - bvba mogen we echter niet vergeten dat **enkel natuurlijke personen** een S - bvba kunnen oprichten. Dat zal hier dan ook geen belang hebben.

Punt 3 (dividenuitkering) :

Hier moeten we opmerken wat de S - bvba betreft, dat het **verlaagd tarief bij een dividenuitkering snel verloren** gaat. Een bvba met een volstort kapitaal van 18.550 euro zal , wat deze derde voorwaarde betreft, minder snel het verlaagd tarief verspelen dan een S - bvba met een kapitaal van 1 euro.

Toch moeten we dit mi relativiseren. Bij een 'klassieke' bvba is de grens 2411,5 euro (13% x 18.550 euro), maw enerzijds ook niet bijzonder hoog en anderzijds is het kapitaal ook niet altijd volstort tot 18.550 euro. Ook mogen we niet vergeten dat een **S - bvba een reserveringsplicht** heeft die verder gaat dan bij een klassieke bvba. **Artikel 319 W.Venn** legt de verplichting op om jaarlijks ten **minste 5 % van de nettowinst** in te houden voor de vorming van een reservefonds. Deze verplichting houdt op wanneer het reservefonds **10% van het maatschappelijk kapitaal** heeft bereikt. Bij de S - bvba is hier een strengere regel van toepassing. Hier moet **25 % van de winst gereserveerd worden** i.p.v. 5 % bij de klassieke bvba. Vermoedelijk zal een dividenuitkering bij een S - bvba dan ook niet onmiddellijk aan de orde zijn. Trouwens de **ondernemer blijft hoofdelijk aansprakelijk voor de schulden van de S - bvba tot aan de kapitaalsvereiste van 18.550 euro** voldaan is. Hij zal omwille van deze aansprakelijkheid vermoedelijk eerder opteren zo snel als mogelijk het kapitaal op te trekken, eerder dan een dividend uit te keren.

Let wel dat de **13%-grens berekend wordt op het gestort kapitaal**. Een vennootschap die reserves incorporeert in kapitaal moet rekening houden dat dit kapitaal geen gestort kapitaal is. Uitgiftepremies worden wel gelijk behandeld als gestort kapitaal. Dit vinden we terug in **art 184 WIB 1992**.

Veel S - bvba 's zullen immers **reserves incorporeren om aan de kapitaalvereistete** voldoen. De vennootschapswetgeving moet hierbij vanzelfsprekend gevolgd worden. De kostprijs wat de registratierechten bij een incorporatie van reserves, bedraagt 25 euro (art. 116, laatste lid W. Reg en art. 115 W. Reg.).

Het **maatschappelijk kapitaal** bij de oprichting van een **S - bvba bedraagt immers 1 euro tot 18 549 euro**. Een S - bvba opgericht met een kapitaal van meer dan 18 549 euro kan echter geen aanspraak maken op het statuut van de S - bvba . De S - bvba beschikt vervolgens over een termijn **van vijf jaar** om het kapitaal **via kapitaalsverhogingen** op 18 550 euro te brengen. Pas dan wordt de S - bvba een klassieke bvba. Let wel dat de S - bvba het kapitaal sneller zal moeten bijeenbrengen wanneer er in die periode van vijf jaar vijf mensen voltiids in dienst worden genomen.

De S - BVBA bij dividenuitkering en roerende voorheffing

Hier bekijken we een fiscaal aandachtspunt van belang voor de S - bvba , nl de **roerende voorheffing op een dividenuitkering**.

Dividenden zijn voor hun volledige bedrag onderworpen aan de vennootschapsbelasting en ondergaan vervolgens, ten laste van de natuurlijke personen, de **roerende voorheffing** (15% of 25% of 10% indien (oa) liquidatie).

Hier is er dus een gecumuleerde fiscale druk. Wat misschien doet overkomen dat een dividenuitkering niet erg voordelig is. Dit hoeft echter niet altijd het geval te zijn.

Bij toepassing van de verlaagde tarieven in de vennootschapsbelasting (zie deel 1) in combinatie met de lage roerende voorheffing, is de toekenning van dividenden alsnog een te overwegen uitkeringspolitiek.

Dividenden worden uitgekeerd aan de aandeelhouders/vennoten. De winst die nodig is om een dividend te kunnen uitkeren moet echter niet noodzakelijk behaald zijn in hetzelfde boekjaar als dat waarin het dividend uitgekeerd wordt.

De **volledige winst** kan **maximaal uitgekeerd** worden als **dividend**, rekening houdende met de vennootschapsrechtelijke maxima (let wel dat wanneer men echter meer dividenden uitkeert dan 13 %

van het gestorte kapitaal bij het begin van het boekjaar verliest men het voordeel van de verlaagde tarieven in de vennootschapsbelasting).

Roerende voorheffing op dividenduitkeringen

Het **principe** is dat op een **dividenduitkering 25% roerende voorheffing** dient te worden ingehouden. Ook mag de bijhorende fiscale impact t.g.v. een dividenduitkering (verlies verlaagd tarief, notionele intrestaftrek, ...) niet vergeten.

Hier bekijken we kort (enkel) een aantal aspecten i.v.m. de roerende voorheffing.

Wat is de totale kostprijs van een dividenduitkering ?

	VENB 33,99 %	VENB 33,99 %	VENB 24,98 %	VENB 24,98 %
	RV 25 %	RV 15 %	RV 25 %	RV 15 %
Winst voor VENB	100	100	100	100
- VENB	- 33,99	- 33,99	- 24,98	- 24,98
Netto winst	66,01	66,01	75,02	75,02
RV	16,50	9,9	18,76	11,25
Netto dividend	49,51	56,11	56,26	63,76
Globale belastingdruk	50,49 %	43,89 %	43,74 %	36,24 %

Tarief roerende voorheffing bij een dividenduitkering

In principe bedraagt het tarief **roerende voorheffing** op een **dividend 25 %**.

Daarnaast bestaat er, onder strikte voorwaarden, een **verlaagd tarief roerende voorheffing van 15 %**.

Dit verlaagd tarief is van toepassing op de **dividenden van aandelen die vanaf 1 januari 1994** werden uitgegeven (verder bespreken we enkel die aandelen waar geen beroep werd gedaan op het openbaar spaarwezen, gezien het hier gaat over de S - bvba).

Om het tarief van 15 % te kunnen genieten moeten we kijken naar de voorwaarden van **art 269 W.I.B. 1992**.

De eerste voorwaarden zijn :

- de aandelen zijn uitgegeven ter vergoeding van een **inbreng in geld**;

Let op 1 : een vennootschap waar een incorporatie van reserves plaatsvindt zonder dat er nieuwe aandelen worden uitgegeven blijft aan de voorwaarde voldoen. Dit leren we uit een recente parlementaire vraag (Vraag nr. 793, Trees Pieters, V&A Kamer 2005-06, 17 mei 2005, nr 51-115, p. 22.209 – 22.210) .

Het antwoord van de Minister luidde : ' Ter vervollediging van het antwoord dat ik heb verstrekt op de mondelinge parlementaire vraag nr. 5995, gesteld door mevrouw de volksvertegenwoordiger Annemie Roppe (CRIV 51 COM 532, 15 maart 2005, blz. 31 tot 33), heb ik de eer het geachte lid er op te wijzen dat op het algemeen vlak, en dus niet enkel in het kader van een verrichting die ertoe strekt het bedrag van het maatschappelijk kapitaal af te ronden, het feit dat voor een vennootschap waarvan de aandelen aan de toepassingsvoorwaarden van artikel 269, derde lid, b), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 beantwoorden, en die wenst over te gaan tot een kapitaalverhoging door de incorporatie

van reserves zonder uitgifte van nieuwe aandelen, dit in principe zonder gevolg is voor de toepassing van het verlaagd tarief van de roerende voorheffing op de toegekende of toegewezen dividenden aan de betreffende aandelen.'

Dit antwoord heeft zeker zijn belang wat de S - bvba betreft. Daar zal veelal geopteerd worden om aan de wettelijke kapitaalvereiste (uiterlijk binnen de vijf jaar) te voldoen, het kapitaal te verhogen door de incorporatie van belaste reserves. Let wel dat deze uitzondering enkel geldt indien er geen nieuwe aandelen worden uitgegeven.

Let op 2 : **aandelen die voortkomen uit de omzetting van een schuldvordering** worden ook aangemerkt als **aandelen** ter vertegenwoordiging van een **inbreng in geld** (ComIB 261/102 en 261/103).

Gezien de relevantie hiervan vermelden we de twee commentaren :

ComIB 261/102

Enkel de dividenden toegekend aan aandelen die werden uitgegeven ter vertegenwoordiging van maatschappelijk kapitaal en die overeenstemmen met inbrengen in geld komen in aanmerking om de verlaagde RV te genieten. Winstbewijzen, genotsaandelen, oprichtersbewijzen, enz. zijn bijgevolg uitgesloten.

De incorporatie in kapitaal van reserves, uitgiftepremies of voorheen bestaande meerwaarden kan evenmin worden aangemerkt als een inbreng in geld.

ComIB 261/103

Daarentegen kan worden aanvaard dat aandelen die voortkomen uit de omzetting van een schuldvordering (ongeacht de vorm ervan) worden aangemerkt als aandelen ter vertegenwoordiging van een inbreng in geld, behalve indien deze schuldvordering haar oorsprong vindt in een overdracht zoals bedoeld in 261/106. Het gaat inz. om schuldvorderingen die door converteerbare obligaties zijn vertegenwoordigd (zie eveneens 261/84, 2e lid).

De conversie van het gedecreteerd dividend in nieuwe aandelen (zie 261/87) wordt eveneens aangemerkt als een storting in geld.

- de **aandelen** mogen **geen enkel toegekend voorrecht** genieten;
- de **aandelen** moeten **vanaf hun uitgifte op naam** staan of de aandelen moeten vanaf hun uitgifte gedeponereerd zijn in een **dossier open bewaargeving bij een bank**.

Dit is voor de S - bvba geen probleem, vermits hier enkel aandelen op naam bestaan. Trouwens (oa) nieuwe aandelen aan toonder is immers niet meer van toepassing.

Let wel dat er nog een aantal bijkomende voorwaarden in de gaten gehouden te worden.

Noot : de **intrest die geherkwalificeerd** wordt als **dividend** voldoet **niet** aan de opgelegde voorwaarden en kan dan ook niet genieten van de roerende voorheffing van **15 %** (Com IB 261/84).

De vennootschap mag **geen overname** doen van '**besmette**' activa van '**besmette**' personen.

Deze 'besmette' activa zijn :

- goederen die vóór 1 januari 1994 voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid werden gebruikt door de aandeelhouder, bestuurder, zaakvoerder of vennoot van de vennootschap die de overdracht verkrijgt (de zogenaamde 'besmette' personen).
- aandelen die deel hebben uitgemaakt van het privaat vermogen (opgelet hier werd geen periode bepaald) van de aandeelhouder, bestuurder, zaakvoerder of vennoot van de vennootschap die de overdracht verkrijgt.
- goederen die voor 1 januari 1994 hebben toebehoord aan een vennootschap waar de overdrager aandeelhouder, bestuurder, zaakvoerder of vennoot was.

Besluit

Het verlaagd tarief roerende voorheffing is vandaag in het kader van een dividenduitkering niet onbelangrijk.

Vermits bij de **S - bvba** veelal een **incorporatie van reserves** zal plaats vinden (uiterlijk na 5 jaar) is het van belang aandacht te besteden aan de voorwaarden hiervan. Weet dat er wat de voorwaarde 'inbreng in geld' betreft een commentaar op het WIB en een parlementaire vraag bestaat die deze voorwaarde in twee gevallen nuanceert (inbreng van schuldvordering en incorporatie van reserves).

Elektronische facturatie en archivering

De Raad der Ministers van Financiën van de Europese Unie liberaliseert de modaliteiten voor elektronische facturatie en elektronische archivering.

Op 16 maart 2010 hebben de ministers van Financiën van de Europese Unie, in eerste lezing, een **nieuwe richtlijn inzake facturatie** aangenomen.

Volgens deze richtlijn zullen de fiscale administraties verplicht zijn om de **elektronische facturen te aanvaarden** volgens **dezelfde voorwaarden** als de **papieren facturen**. Daarbij zullen lidstaten eveneens alle bestaande hindernissen moeten opheffen inzake het elektronisch doorsturen en bewaren van facturen. Daarnaast bevat deze richtlijn een aantal bepalingen die het mogelijk moeten maken om de inning van de BTW beter te controleren. Zo zijn -met het oog op een snelle(re) informatie-uitwisseling bij intracommunautaire handelingen- onder meer specifieke termijnen opgegeven waarbinnen een factuur dient opgemaakt te worden. De lidstaten zouden eveneens de mogelijkheid krijgen om in een bepaling te voorzien die de aftrek van BTW bij de koper enkel mogelijk maakt als deze laatste die ook effectief aan zijn leverancier betaald heeft.

Wat **België** betreft, zal er echter weinig veranderen. De Minister van Financiën heeft reeds op deze Europese evolutie geanticipeerd en de voorheen toepasselijke regelgeving werd dan ook al geliberaliseerd (vanaf 1 januari 2010 werden paragraaf 3 en 4 van artikel 1 van het BTW KB nr. 1 ingetrokken).

Hiermee **verdween de voorwaarde** om gebruik te maken van **individueel gecrypteerde documenten** en werd de **elektronische factuur** dus feitelijk gelijk gesteld aan een papieren exemplaar.

Het btw-tarief van 12 % in de horeca : toepassingsmodaliteiten

Situering

Kunnen **vanaf 1 januari 2010** het **verlaagd btw-tarief van 12 pct.** genieten : **restaurant- en cateringdiensten**, met uitsluiting van het verschaffen van dranken (nieuwe rubriek I, van tabel B, van de bijlage bij het Koninklijk Besluit nr. 20 inzake btw-tarieven ; zie artikel 4 van het K.B. van 9 december 2009 tot wijziging van voormeld K.B. nr. 20 in het Belgisch Staatsblad van 14 december 2009, blz. 78848-78849) .

Vroeger was het simpel: 6% voor meeneemgerechten en 21% voor plaatselijke consumpties. Er waren uiteraard de complexe varianten, zoals de aankoop van een bounty in een cafetaria om hem op kantoor op te eten.

Nu is het echter nog **veel complexer**, want naast het feit dat het tarief van 6% blijft gelden voor meeneemgerechten, moet men een onderscheid maken tussen eten en dranken voor de toepassing van het tarief van respectievelijk 12% en 21%.

Begrip "restaurant- en cateringdiensten"

De prestaties die vallen onder "restaurant- en cateringdiensten" zijn diensten als bedoeld in **artikel 18, § 1, tweede lid, 11°, van het btw-wetboek**.

Tabel B van de bijlage bij KB20btw geeft aan dat **vanaf 1 januari 2010** "restaurant en cateringdiensten" onderworpen zijn aan het **tarief van 12%**, met **uitsluiting** van het **verschaffen van dranken**".

Er wordt **niet omschreven** wat **restaurant- en cateringdiensten** zijn, wat al heel wat vragen op het terrein heeft opgeleverd.

De **btw-administratie** publiceerde een **beslissing op 23.12.2009** waarin al een aantal zaken worden verduidelijkt.

Restaurant- en cateringdiensten worden gekenmerkt door een **reeks handelingen** waarvan het aanbod van etenswaren en dranken slechts een onderdeel van uitmaakt en waarvan ook bijkomende diensten deel uitmaken.

De zogenaamde **snelle cateringdiensten of selfservice** valt ook onder het begrip **restaurant - en cateringdiensten**. Een Mac Donald, een Quick of een sandwich die bereid wordt en ter plaatse wordt opgegeten vallen dus onder dat tarief van 12%. Hetzelfde geldt voor frituren en andere snacks, zoals pita's. De **dranken** worden dan weer aangerekend met **21%**.

"Dit is echter **anders** wanneer de verrichting betrekking heeft op het enkel verschaffen van **bereide maaltijden of op voedingsmiddelen** die worden **vervoerd of afgehaald** en met **geen enkele dienst** gepaard gaat die het onmiddellijke verbruik moet veraangenameen." In dat geval gaat het om een levering van goederen en blijft het **tarief van 6%** algemeen gelden.

Heeft de plaats van consumptie enkel betrekking op restaurants?

Nee, het begrip restaurant - en cateringdiensten **sluit niet** uit dat de **prestaties geleverd** kunnen worden op **andere plaatsen** dan waar de **maaltijden materieel worden bereid** al naargelang de behoeften van de ontvanger (thuis, ziekenhuis, school, feestzaal, bedrijf ...) voor zover er onmiddellijk verbruik plaatsvindt samen met het verstrekken van de daartoe nodige en voldoende samenhangende diensten.

Voeding en dranken uit automaten worden eveneens beschouwd als ter plaatse geconsumeerd wanneer die apparaten zich in lokalen bevinden zoals een mess, bedrijfskantine of andere plaatsen waar de voor plaatselijke consumptie noodzakelijke voorwerpen ter beschikking worden gesteld van de consument door de exploitant van het lokaal of de daartoe ingerichte plaats of door een van de daartoe aangestelden.

Wat verstaat men onder drank?

Deze vraag is van groot belang omdat **dranken** altijd zijn **uitgesloten** van het **tarief van 12%**.

Bij gebrek aan een nauwkeurige definitie vanwege de administratie blijven bepaalde gevallen in vaagheid verkeren. Volgens het FAVV is een milkshake een drank, terwijl wij persoonlijk gezien de voorbereiding niet inzien hoe men kan stellen dat een milkshake een drank is en ijs vast voedsel. Een sangria is een drank, maar als die volgens de regels van de kunst ter plaatse wordt gemaakt, met fruit dat ter plaatse wordt gesneden, lijkt het meer op een dessert dan op een 'gewone' drank.

Prijs van maaltijd met drank inbegrepen

Als er een **totale prijs** wordt **gefactureerd** door de restaurateur moet men het tarief van 21% toepassen op de totale prijs, maar de btw-beslissing van 23.12.2009 staat bij wijze van proef een **coëfficiënt van 35%** voor de **standaard all-inmenu's met drie schotels (1) of meer** (menu inclusief aperitief, wijn, mineraal water en koffie en thee).

Betreffende prorata geldt dus niet voor andere all-informules waarin bijvoorbeeld ook sterke dranken en champagne of alle dranken na middernacht begrepen zijn.

Deze coëfficiënt is bovendien **niet dwingend**: de belastingplichtige kan ervan afwijken, onder controle van de administratie, indien hij een andere prijzenpolitiek voert of de administratie kan dat prorata betwisten wanneer het in een concreet geval afwijkt van de werkelijkheid.

Gemeubelde logies met restaurantdienst

Bovengenoemde btw-beslissing vermeldt expliciet dat het btw-tarief dat van toepassing is op de prijs van een **kamer met ontbijt 6%** bedraagt.

Als de klant daarentegen **een hotel neemt en er enkel het ontbijt neemt**, kan men uit de nieuwe wetgeving en de beslissing afleiden dat het tarief van 12% moet worden toegepast.

Als de klant in het **hotel vol pension of halfpension** neemt, geniet hij naast het ontbijt (cf. supra) van een of twee maaltijden.

Voor de **andere maaltijden** blijft het toe te passen **tarief 12%** dat op het **prijverschil** tussen vol- of halfpension en de prijs van de **kamer met ontbijt** moet worden verrekend.

Als het **volpension of halfpension** ook de **dranken omvat**, moet men verwijzen naar het voorgaande punt 4 om uit te maken wat onder het tarief van 12% valt en wat onder het tarief van 21%. Het is dat standpunt dat door de minister van financiën werd bevestigd op een mondelinge vraag in de commissie voor de financiën en de begroting (nr. 52 COM 759 van 20.01.2010).

Huur van een zaal met traiteurservice

De **terbeschikkingstelling van een zaal** voor een bijeenkomst, zonder andere diensten dan dewelke nodig zijn om de zaal te onderhouden is een **handeling die vrijgesteld is van btw**.

Als er naast de terbeschikkingstelling van de zaal **andere diensten** worden geleverd voor een enkel tarief, moet deze prijs uitgesplitst worden onder de controle van de administratie.

Als bovendien de huur van de zaal **gepaard** gaat met een **traiteurservice**, moet men het volgende onderscheid maken:

- naast de huur genieten klanten van sandwiches of bereide gerechten die als zodanig worden geleverd: het gaat om vrijgestelde huur voor het gedeelte huur van de zaal en de levering van maaltijden voor het gedeelte voeding (6%)
- naast de huur van de zaal komt een traiteur zijn diensten aanbieden (al dan niet bereide gerechten ter plaatse), maar samen met de service in de zaal: vrijgestelde huur enerzijds, en restaurantdienst anderzijds (12%), met uitzondering van de dranken (21%)
- de verhuurder van de zaal levert de traiteurservice ook: huur + dranken te 21% en restaurantdienst te 12%.

Hoe kan de restaurateur het onderscheid tussen drank en voeding in zijn rekening aan de klant?

Op de **rekening** die aan de klant wordt bezorgd moet een **onderscheid** worden gemaakt tussen **drank en voeding**.

Dat is **niet zo eenvoudig** als de restaurateur of aanbieder van restaurantdiensten nog **niet beschikt** over een **kasregister** dat dit onderscheid tussen drank en voeding kan maken.

De wetgever heeft een zekere tolerantie aan de dag gelegd.

- Restaurateurs die al een kasregister gebruikten zouden zich voor 1 januari 2010 in regel moeten stellen om een onderscheid te maken tussen drank en voeding,
- terwijl de anderen tot 31.12.2013 zouden krijgen om zich een dergelijk systeem aan te schaffen dat overigens wordt beschreven in een kb van 30.12.2009 en de volgende dag in het Belgisch staatsblad verscheen. Als de restaurateur in tussentijd een dergelijk systeem zou aankopen, zou die verplichting meteen voor hem gelden.

Maar wat moeten de anderen die niets doen voor 31.12.2012 dan doen?

Zij moeten een btw-bonnetje overhandigen voor de ter plaatse geconsumeerde maaltijden. De modellen die tot het einde van vorig jaar circuleerden voorzagen maar twee gevallen: een voor de prijs en een ander voor het aantal maaltijden.

Het lijkt ons dus van groot belang dat de **restaurateur, frituur- of snackuitbater** een rekening opmaakt die hij aan de klant overhandigt, met of zonder btw-bonnetje, op een **voorgenummerde blocnote** waarvan hij een **dubbeltje bewaart** en waarop hij gedetailleerd de consumpties vermeldt met telkens de prijs.

Zonder dat briefje riskeert hij bij een eerste btw-controle btw te moeten betalen tegen 21% op zijn volledige omzet, en zal het niets uitmaken als hij kan aantonen hoeveel drank er is geconsumeerd om die omzet te realiseren.

Wat met de tolerantie van de administratie (35 % regel) ?

Volgens ons is die niet van toepassing, want de restaurateur, frituur- of snackuitbater heeft geen enige prijs gehanteerd voor de geconsumeerde maaltijden. Hij heeft zich gewoon niet aan de nieuwe btw-verplichtingen gehouden die van kracht zijn sinds 1 januari 2010.

Opsplitsing tussen btw-tarieven op het btw-bonnetje?

De opsplitsing van het btw-tarief op het btw-bonnetje tussen 12 % en 21 % zal verplicht worden vanaf 2013 maar is momenteel niet verplicht.

Versoepeling maandelijkse teruggave BTW-tegoeden

U weet dat in principe '**btw-tegoeden**' slechts éénmaal per kwartaal worden terugbetaald. Misschien bent u al bij de ondernemingen die een machtiging kunnen aanvragen om de tegoeden maandelijks terugbetaald te krijgen. Zoniet onthou dan dat die mogelijkheid dit jaar is uitgebreid.

Belastingkrediet

Als gevolg van de economische crisis is de regeling voor maandelijkse teruggaaf gevoelig uitgebreid. Deze **maatregel is** niet beperkt in tijd maar **definitief!** Meer belastingplichtigen hebben dus recht op een maandelijkse teruggave van btw-tegoeden (belastingkrediet). Het gaat **vooral** om **ondernemingen waarvan de btw op de omzet naar de medecontractant wordt verlegd of die kunnen genieten van het verlaagd tarief in de bouwsector.**

Voorwaarden

Let op, **enkel** belastingplichtigen die **maandelijkse btw-aangiftes** indienen, kunnen gebruik maken van de regeling voor maandelijkse teruggaaf. Er moeten ook twee basisvoorwaarden zijn vervuld.

1. Omzet

Ten minste 30 procent van de omzet van het voorgaande kalenderjaar moet worden verkregen uit specifieke transacties (zie kader).

2. Belastingoverschot

Tijdens het verstreken kalenderjaar had u een belastingoverschot van minstens 12.000 euro in uw voordeel. Het bedrag van het belastingoverschot is dus verlaagd en bedraagt niet langer 12.390 euro.

Vergunning

De maandelijkse teruggaaf kan alleen worden bekomen op uitdrukkelijke en schriftelijke **aanvraag bij het bevoegd btw-controlekantoor** waaronder u als belastingplichtige ressorteert. U kruist hiervoor het vak "**aanvraag tot terugbetaling**" aan in de hoofding van de btw-aangifte.

Het hoofd van uw btw-controlekantoor verleent u dan een vergunning. De vergunning geldt voor de aanvragen tot teruggaaf in te dienen in de loop van het kalenderjaar waarvoor ze werd verleend. Ze is ook geldig voor de daaropvolgende jaren wanneer u aan de basisvoorwaarden blijft voldoen.

Let op, als houder van de vergunning kan u **slechts** effectief **teruggaaf** bekomen **wanneer het door de Staat verschuldigde bedrag** na het indienen van de btw-maandaangifte, een belastingoverschot in uw voordeel vertoont van **minimum 245 euro**. Als het belastingoverschot **geen 245 euro** bereikt, wordt het in de regel **automatisch overgedragen naar het volgende aangiftetijdvak**.

Bereken de 30 procentgrens

Voor de berekening van de 30 procentgrens komen de volgende handelingen in aanmerking:

- exportverkopen;
- vrijgestelde intracommunautaire leveringen;
- handelingen verricht binnen een btw-entrepot;
- douaneregelingen en internationaal vervoer;
- **leveringen van goederen en diensten (werken in onroerende staat) waarvoor de btw verschuldigd is door de medecontractant (nieuw);**
- **leveringen van goederen en diensten in de bouw waarvoor het verlaagd btw-tarief van 6 procent van toepassing is (nieuw);**
- **leveringen van goederen en diensten die in het buitenland plaatsvinden (nieuw).**

Tuinwerken - normaal BTW-tarief

Arrest van het Hof van Beroep van Luik dd. 10.02.2010

Appellante is ingeschreven bij de btw voor **activiteiten als boomkweker en het onderhoud van parken en tuinen**, en ze paste in de loop van de beschouwde periode, namelijk van 1 januari 2003 tot 31 december 2004, voor tuinaanlegwerken met aanplanting van planten :

- een tarief toe van 21% voor de werkuren en
- een verlaagd tarief voor de levering van planten en andere tuingewassen.

De **administratie** beschouwt de aanleg van tuinen, met inbegrip van geplante en gezaaide planten, als **werken in onroerende staat**, en is van oordeel dat een dergelijke verrichting in haar geheel moet worden geanalyseerd als een **dienstverlening**, waarvan sprake is in **artikel 18 § 1 van het btw-wetboek**, waarop het **tarief van 21%** van toepassing is, en niet gedeeltelijk mag worden beschouwd als een levering van goederen.

Het Hof herinnert eraan dat aanplantingen op een gronderf in het kader van de aanleg en het onderhoud van parken en tuinen leiden tot de plaatsing van roerende goederen in een onroerend goed, welke onroerende goederen worden krachtens artikels 518, 520 en 521 van het Burgerlijk wetboek.

Geïntimeerde merkt dan ook terecht op dat de verrichting die bestaat in het leveren en aanplanten in de grond van planten, struiken, bloembollen enz. en/of in het leveren en verwerken in de bodem van meststoffen of andere producten, een **werk in onroerende staat** is en een **dienstverlening** voor het geheel in de zin van artikel 18 van het btw-wetboek, zonder dat de verrichting dient te worden beschouwd als een levering van goederen en een dienstverlening, zoals appellante het stelt.

Appellante beweert overigens onterecht dat haar activiteit op het vlak van de aanleg en het onderhoud van tuinen een landbouwdienst zou zijn, onderworpen aan het verlaagde tarief van 6% krachtens rubriek XXIV van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20/07/1970. Het beroep is niet gegrond.

Inbreng in vennootschap - art. 115bis cde - appartement bestemd voor professioneel gebruik

Vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg van Luik dd. 15.02.2010 – Een tandarts ging over tot een **kapitaalverhoging** van haar vennootschap door middel van **inlijving van reserves** en de **inbreng in natura van een appartement** waar ze haar activiteit als tandarts uitoefent.

Ze verzocht om de toepassing van artikel 115bis van het Wetboek registratierechten, namelijk de toepassing van **het tarief van 0%**, wat de **administratie** heeft **geweigerd**.

In voorliggend geval is het ingebrachte gebouw volgens de kadastrale gegevens een appartement dat bestaat uit een woning met een oppervlakte van 89 m2 met badkamer, vier bewoonbare kamers en een garage. De administratie leidde daaruit af dat **het volledig of gedeeltelijk 'bestemd' was als woonruimte**, met andere woorden, dat het geen andere woning betreft, dan diegene die gedeeltelijk of volledig worden gebruikt voor of bestemd zijn voor bewoning, met als gevolg dat **artikel 115bis van het W. Reg. niet** kan worden **toegepast**.

De **Rechtbank** deelt op dit punt de mening van eiseres, volgens welk men niet, zoals de administratie het heeft gedaan, de bestemming van een goed mag beoordelen door alleen te verwijzen naar de indeling van het goed zonder **rekening te houden met de inrichting** ervan. De Rechtbank deelt tevens de mening van eiseres volgens welke de inrichting van het appartement het in voorliggend geval **volledig onbewoonbaar** maakt, daar de tandartsstoel met name bevestigd is aan de grond in het midden van de 'woonkamer' en zware apparatuur ermee blijvend verbonden is. Het verzoek wordt derhalve gegrond verklaard