

VDV ACCOUNTANTS bvba

ACCOUNTANTS & BELASTINGCONSULENTEN

PIETER DEVLOO

ZAAKVOORDER-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 2009



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

VDV ACCOUNTANTS BVBA	1
VAK I - RESERVES	4
Voordeel alle aard : wat bij twee zaakvoerders ?	4
Voordeel alle aard bedrijfswagen wegens verhuis werkgever	5
Interne meerwaarden : ook normaal deel wordt voortaan belast	6
VAK II – VERWORPEN UITGAVEN	9
Niet aftrekbare boeten (e.a.) Begrip - casuïstiek	9
Buitenlandse forfaitaire dagvergoedingen van meer dan 30 dagen	11
Bewijs kosten kredietkaart	20
Afschrijving gebouw uitsplitsing grond vs. Gebouw	21
Kosten voorafgaand aan de ingebruikname voor beroep	22
Groepsverzekering : hoge premie vlak voor ontbinding niet aftrekbaar ?	23
Autokosten aftrekbeperking vervangwagens	24
Fiscale aftrekbaarheid van bedrijfswagens in functie van de CO2-uitstoot	25
Kosten huwelijksfeest aftrek onder strenge voorwaarden	32
Kosten publiciteit kosten van onthaal receptiekosten	33
Aankoopgeschenk vs. Relatiegeschenk vs. Reclamegeschenk	35
Sociale voordelen huwelijkspremie ancienniteitspremie	36
Abnormale of goedgunstige voordelen : kwijtschelding schuld	38
Abnormale en goedgunstige voordelen en managementfees	40
VAK IV – BELASTBARE GRONDSLAG	44
Vennootschapsbelasting definitief belaste inkomsten wisselkoersverschil	44
Definitief belaste inkomsten overdraagbaarheid van overschot	45
Aangifte van beroepsverliezen van vorige belastbare tijdperken.	47
Overgedragen verlies niet vermeld op aangifte	48
Btw-eenheid kan verloren btw recupereren	49

VAK – PROCEDURE EN VARIA	52
Belastingfraude: nieuwe termijnen	52
Bewaartermijn boekhouddocumenten	52
Verplichte indiening langs elektronische weg van fiches	54

Voordeel alle aard : wat bij twee zaakvoerders ?

Situering

Een **vennootschap** is eigenaar van het gebouw dat de bedrijfsleider gebruikt als private woning. De vennootschap draagt alle kosten terzake.

Ook de rekeningen van verwarming en elektriciteit staan op naam van de vennootschap.

In dit geval is er sprake van de toepassing van **voordelen van alle aard**, die forfaitair berekend worden:

- Voor leidinggevend personeel en bedrijfsleiders:
 - verwarming: 1.180 euro;
 - elektriciteit gebruikt voor andere doeleinden dan verwarming: 590 euro.
- Voor andere verkrijgers:
 - verwarming: 590 euro;
 - elektriciteit gebruikt voor andere doeleinden dan verwarming: 295 euro.

Maar wat indien de beide echtgenoten bedrijfsleider zijn ?

Moet elk van hen dan het betreffende voordeel van alle aard toepassen ?

Rulingcommissie 14 oktober 2008

De rulingcommissie bevestigt dat de voordelen inzake elektriciteit en verwarming voor eenzelfde woning bij **elke echtgenoot** slechts voor de **helft belast** moeten worden.

Opmerking

- Volgens een strikte lezing van de toepasselijke wettekst zou ook kunnen geoordeeld worden dat het voordeel moet toegepast worden **per genietter en niet per woning**.
- Ook voor **andere voordelen** (bijvoorbeeld de kosteloze beschikking over het onroerend goed zelf, een auto, dienstboden/huispersoneel/hoveniers, chauffeurs, een computer of internetaansluiting) kan **deze redenering** wellicht doorgetrokken worden.

Voordeel alle aard bedrijfswagen wegens verhuis werkgever

Situering

Het **voordeel van alle aard** bestaande in het gebruik van een bedrijfswagen, wordt berekend op basis van 5.000 resp. 7.500 private kilometers naargelang de afstand tussen de woonplaats en de vaste plaats van tewerkstelling **maximum** resp. meer dan **25 kilometer bedraagt**.

Wat indien ten gevolge van een verhuis van het bedrijf voor een bepaalde werknemer de **afstand** van minder naar **meer dan 25 kilometer wijzigt** ?

Parl. Vraag dd. 7 juli 2008

De **Minister van Financien** stelt dat ten aanzien van **werknemers**, die reeds in dienst waren voor de verhuis, de **bijkomende kilometers** ten gevolge van de verhuis **niet** in aanmerking worden genomen voor de berekening van het **voordeel van alle aard**.

Het is daarbij wel vereist dat de overplaatsing eenzijdig door de werkgever werd opgelegd. Daarbij voldoet een gewone standplaatsverandering op grond van de bepalingen van bijvoorbeeld een individuele arbeidsovereenkomst niet aan die voorwaarde.

Wat bij extra kilometers met eigen wagen

Wat indien de werknemer in dergelijk geval van een verhuis meer kilometers moet afleggen van thuis naar het werk met de eigen wagen ?

De fiscus aanvaardt dat **bijkomende verplaatsingskosten** die de werknemer moet maken als gevolg van de verhuis van zijn bedrijf, **kosten eigen aan de werkgever** zijn die belastingvrij kunnen worden vergoed, onder volgende voorwaarden :

1. De overplaatsing moet eenzijdig door de werkgever zijn opgelegd.
2. De regeling geldt enkel voor personeelsleden die reeds in dienst waren voor de verhuis van het bedrijf.
3. De terugbetaalde kosten mogen niet meer bedragen dan de vergoedingen die de staat aan haar eigen personeel betaalt.
4. De vergoeding moet worden berekend in functie van het aantal bijkomende kilometers dat moet afgelegd worden ingevolge de verhuis.

Ook de rechtspraak kwam tot gelijkaardige conclusies, bvb. Brussel 18 december 1990.

Interne meerwaarden : ook normaal deel wordt voortaan belast

wet van 11 december 2008 die verscheen in het BS van 12 januari

België moet een **Europese richtlijn van 1990** over **fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil omzetten** in het Belgisch fiscaal recht. In de ontwerp tekst worden niet alleen verrichtingen tussen intra-Europese vennootschappen behandeld, maar ook de zogenaamde **interne meerwaarden**, verrichtingen binnen België uitgevoerd door natuurlijke personen.

Begrip : interne meerwaarde

De fiscus spreekt van **interne meerwaarden** als een natuurlijke persoon de aandelen van een vennootschap waarin hij een meerderheids- of een controlebelang heeft, inbrengt in zijn eigen holding. Maw dit betreft de verkoop van de aandelen van uw eigen werkvennootschap (vaak tegen een forse prijs) aan een nieuw opgerichte vennootschap waarvan u eveneens de eigenaar bent (een 'holding').

Fiscale constructie : verkoop eigen aandelen aan holding

Bij een fiscale optimalisatie wordt vaak gedacht aan het onderbrengen van aandelen in een eigen (holding)vennootschap.

Een mogelijk denkschema daarbij luidt als volgt :

- verkoop van de aandelen aan een eigen holdingvennootschap;
- de holdingvennootschap gaat een lening aan om de prijs aan jezelf uit te betalen;
- de reserves/winsten van de werkvennootschap worden vervolgens naar de holding verschoven;
- de holding lost daarmee de lening af;
- eindresultaat: je hebt belastingvrij de reserves/winsten uit de werkfirma gehaald.

Voorbeeld:

De aandeelhouders van een commerciële vennootschap A waarvan (bijvoorbeeld) het kapitaal 1.000.000 euro en de reserves 3.000.000 bedragen willen deze aan zichzelf uitkeren zonder roerende voorheffing.

Ze richten daartoe een holdingmaatschappij B op waaraan ze hun aandelen in A verkopen tegen 4.000.000 euro (waarde van eigen vermogen). B leent het bedrag, betaalt dat aan de aandeelhouders van A en betaalt daarna de aangegane lening terug dankzij de dividenden die nadien (quasi) belastingvrij worden uitgekeerd door A via het mechanisme van 'reeds belaste inkomsten'.

In deze verrichting realiseerden de aandeelhouders van A een meerwaarde van 3.000.000, ten minste als ze de aandelen oorspronkelijk tegen 1.000.000 hadden aangekocht. Een dergelijke meerwaarde wordt doorgaans gekwalificeerd als 'intern' aangezien ze gerealiseerd wordt bij de verkoop van aandelen aan een vennootschap waarvan de aandeelhouders de cedenten zijn.

Wanneer belastbaar ?

- De meerwaarden die de natuurlijke persoon zo behaalt, zijn in principe **vrijgesteld van belasting**.
- Maar als die transactie **niet behoort** tot de normale verrichtingen van **beheer van een privévermogen of speculatief** zijn, volgt een belasting aan **33 procent als diverse inkomsten**.

Volgens de fiscus valt dit al snel buiten het normale beheer van uw privévermogen waardoor de meerwaarde toch belast wordt tegen 33% (een 'divers inkomen').

Minister van Financiën Didier Reynders (MR) trad op. In een antwoord op een **parlementaire vraag in oktober 2005** zei hij dat interne meerwaarden niet langer zouden worden belast aan 33 procent als **bepaalde voorwaarden nageleefd** werden.

Standpunt fiscus: interne meerwaarde belasten als divers inkomen

- De **fiscus** heeft hier steeds moeite mee gehad en onder andere de stelling ingenomen dat de **verkoop van aandelen aan een eigen holding** meestal niet belastingvrij is, maar moet belast worden als **divers inkomen** (art. 90, 1 ° WIB'92: 33%).
- De **rulingcommissie** heeft dienaangaande in de voorbije jaren diverse standpunten ingenomen waarbij **ze** telkens de voorwaarden/engagements formuleert die moeten vervuld worden opdat er geen belasting van de meerwaarden zou plaatsvinden.

Kort samengevat komen die erop neer dat de meerwaarde onbelast blijft als **de inbrenger gedurende drie jaar** na de inbreng de **tegenwaarde** van zijn aandelen **op geen enkele manier in geld ontvangt**. Na die 'stilstand' mag de holding een kapitaalvermindering doorvoeren zodat de inbrenger er zijn geld belastingvrij kan uithalen.

Deze stellingen van fiscus en rulingcommissie werden en worden betwist in rechtsleer en rechtspraak. Maar voor de praktijk was/is het van belang te weten dat dergelijke operatie mogelijks geen goedkeuring krijgt bij een controle en leidt tot een (eventueel langdurige en kostelijke) procedure en dus een periode van onzekerheid.

Cassatie 30 november 2006 : enkel abnormaal deel is belastbaar

Bijna twee jaar geleden stelde het **Hof van cassatie** (arrest van 30 november 2006) echter dat, als de verkoop van de aandelen als een **divers inkomen** beschouwd moet worden, enkel het '**abnormale**' **gedeelte van de meerwaarde belastbaar** is (d.i. wat meer betaald wordt dan de werkelijke waarde). Toont u bv. aan de hand van een verslag van een revisor aan dat er een correcte prijs betaald werd, dan is de meerwaarde niet belastbaar, zelfs als de verkoop buiten het normale beheer van uw privévermogen zou vallen.

In dit arrest kwam men tot de volgende beslissing. "Laten we veronderstellen dat er een meerwaarde te belasten is omdat de samenstelling van een holding en de aankoop van aandelen een verrichting zouden zijn die buiten het kader van het normale beheer van een

privévermogen vallen. Daarnaast moet men het belastbaar bedrag van die meerwaarde bepalen die niet overeenstemt met de totaliteit van de gerealiseerde meerwaarde, maar uitsluitend betrekking heeft op het gedeelte dat uit de verrichting resulteert, en dus werd gerealiseerd dankzij de interventie van de holding. In het onderhavige geval werden de aandelen verkocht tegen een prijs die overeenstemde met hun normale waarde en hadden ze tegen die prijs verkocht kunnen worden aan om het even welke andere amateur.”

De meerwaarde is dus **niet belastbaar**. Anders zou het zijn als de cedenten of overdragers beslisten om de aandelen te verkopen aan holding B tegen de prijs van bijvoorbeeld 4.800.000. In dat geval zou er een belastbare meerwaarde zijn omdat er een meerprijs van – in casu 800.000 – was.

Het is voor de **administratie** dus **onnodig** om te proberen aan te tonen dat een verrichting van de overdracht van aandelen een ‘**verrichting**’ of ‘**speculatie**’ is die **buiten het kader van het normaal beheer van privévermogen** valt, **vanaf het moment** waarop de prijs die werd bekomen bij de verkoop van die aandelen normaal is en er geen overdreven meerwaarde uit de verrichting resulteert.

"Reactie" fiscus: wetsaanpassing

De fiscus weigerde het standpunt van het Hof van Cassatie te aanvaarden: wanneer een **aandelenoverdracht het normaal beheer van prive-vermogen overtreft**, is de gerealiseerde meerwaarde integraal **belastbaar**.

Dit standpunt van de fiscus werd nu ook in de wet ingeschreven via een aanpassing van art. 90, 9 ° WIB '92 (wet van 11 december 2008, B.S. 12 januari 2009).

De nieuwe regels houden het volgende in (kort samengevat):

- Vooreerst moet nog steeds **nagegaan** worden of de verrichting al dan niet kadert binnen het **normaal beheer van een privaat vermogen**.
 - Is dit het geval, dan is er sowieso geen sprake van enige belasting op de gerealiseerde meerwaarde.
 - Is dit niet het geval, dan zal de **volledige meerwaarde** (zonder kostenaftrek) **belastbaar** zijn als **divers inkomen** (33% + gemeentebelasting).
- Bij een **aandelenruil** geldt een **uitstel van de belastingheffing** (art. 95 WIB'92). Bij een beroepsmatige inbreng van aandelen, dus als het verhandelen van aandelen tot de normale activiteit van de belastingplichtige behoort, wordt het fiscaal kapitaal beperkt tot de aanschaffingswaarde van de ingebrachte aandelen in hoofde van de inbrenger. Gebeurt later een kapitaalvermindering, dan zal die in de regel minstens stuk belast worden.

Inwerkingtreding: 12 januari 2009 (d.i. vanaf de publicatie van de wet).

Niet aftrekbare boeten (e.a.) Begrip - casuïstiek

Situering

De wet voorziet in de **niet-aftrekbaarheid** als beroepskost van **geldboeten**, transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard.

Deze post geeft heel wat **interpretatieproblemen**, nl. omtrent de vraag naar wat nu precies onder deze categorie valt.

Traditioneel concreet standpunt (enkele voorbeelden)

Zijn **niet aftrekbaar**: verkeersboetes, niet-proportionele geldboetes BTW.
Het aftrekverbod geldt ook indien de betreffende boete/sanctie opgelopen werd door een werknemer, bedrijfsleider of meewerkende echtgenoot.

Zijn **wel aftrekbaar**: parkingtickets, proportionele geldboetes BTW, economische schadevergoedingen.

Casuïstiek in de rechtspraak

- Een geldboete opgelegd wegens niet-betaling van het eurovignet, heeft een **strafrechtelijk karakter**. Derhalve is deze boete fiscaal niet aftrekbaar (Rb. Gent 13 november 2003, tevens Gent 22 juni 2000 bevestigd door Cassatie 24 januari 2002).

Zie evenwel hieronder voor de bespreking van het arrest dd. 27 maart 2007 van het hof van beroep te Gent.

- Volgens de rechtbank te Bergen (vonnis dd. 28 februari 2005) zijn de proportionele geldboeten inzake registratierechten (bv. wegens laattijdige registratie van een verkoopakte van een onroerend goed) geen "strafsanctie", zodat deze boete aftrekbaar is.
- Volgens de rechtbank te Antwerpen (vonnis dd. 16 maart 2005) moet de aankoopprijs van "verbeurdverklaarde" runderen die vervolgens zijn afgeslacht (toepassing van de hormonenwet), niet als niet-aftrekbare kost beschouwd worden.

Circulaire van 18 april 2007 inzake de laattijdige neerlegging van de jaarrekening

Inzake de sancties wegens **laattijdige neerlegging jaarrekening** heeft de fiscus volgend standpunt ingenomen:

- geen aftrek voor de oude administratieve "boete" (van toepassing voor 1 oktober 2005);
- wel aftrek voor huidige "bijdrage" (van toepassing sinds 1 oktober 2005).

Belangrijk principiearrest: Hof van Beroep Gent 27 maart 2007

Het **hof van beroep te Gent** heeft een frappant arrest gevelde in de betreffende problematiek, met diverse relevante uitspraken, die wij hierna kort samenvatten:

- Algemeen: als de **bijdrage/kost** zelf aftrekbaar is, zijn de boeten wegens een **overtreding** terzake eveneens **aftrekbaar**.

- Algemeen geldt als uitgangspunt: een **administratieve boete** is een aftrekbare kost, niet-aftrekbare geldboeten betreffen **geldelijke sancties op basis van de strafwetgeving**.

Dit ongeacht het feit dat de boete in het kader van EVRM kwalificeert als strafrechtelijk.

Bedenking:

- Zijn derhalve alle BTW-boetes aftrekbaar ?
- Zijn derhalve de boetes wegens laattijdige neerlegging van de jaarrekening aftrekbaar ?
- Concreet: een boete wegens de niet-betaling van het eurovignet (300%): aftrekbaar.
- Concreet: een boete inzake RSZ (bvb. vaststelling zwartwerk): cf. voorbereidende werken WIB: aftrekbaar.

Circulaire van 13 augustus 2008 (algemene commentaar)

Overzicht van enkele relevante gegevens uit de circulaire:

- De administratie bevestigt dat **proportionele boetes** in de regel aftrekbaar zijn. Dit geldt niet alleen voor BTW-boetes maar ook voor alle belastingverhogingen of evenredige (d.w.z. door verhoging van rechten geheven) administratieve boeten die betrekking hebben op andere aftrekbare belastingen (zoals registratierechten of het eurovignet), en voor verhogingen van sociale bijdragen.
- De administratie gaat **niet akkoord** met het hof van beroep te Gent (27 maart 2007 - zie hoger) dat de **niet-aftrekbaarheid samenhangt** met het opgelegd zijn door de **strafwetgeving**.
- Volgens de fiscus is de aftrekbaarheid gebaseerd op de regel "**bijzaak volgt hoofdzaak**": als de belasting/taks zelf aftrekbaar is, zijn de verhogingen ook aftrekbaar.

Buitenlandse forfaitaire dagvergoedingen van meer dan 30 dagen

Situering

Voor **buitenlandse dienstreizen** door **werknemers** en **bedrijfsleiders** kan aan hen een **forfaitaire dagvergoeding** betaald worden. Deze vergoeding is een **kost eigen aan de werkgever**: afrekbaar voor wie ze betaalt, niet belastbaar bij de ontvanger.

Een uitgebreide toelichting van het administratieve standpunt is terug te vinden in de circulaire Ci.RH.241/534.514 dd. 11 mei 2006 en de uiteenzetting van de Minister van Financien dd. 19 september 2006.

De fiscus aanvaardt als **bedrag** de toepassing van de barema's die de Federale Overheidsdienst Buitenlandse Zaken gebruikt voor de terugbetaling van dergelijke kosten aan haar "personeel hoofdbestuur".

De fiscus stelt evenwel dat, indien dit voordeliger uitvalt, nog steeds het oude tarief van 37,18 euro (dit bedrag wordt niet geïndexeerd; cf. vroeger: 1.500 BEF) mag gebruikt worden.

De **forfaitaire dagelijkse reisvergoedingen** dekken de uitgaven die tijdens een dienstreis in het buitenland worden gemaakt voor **drank, lokaal vervoer en andere kleine uitgaven**.

Hotel- en andere reiskosten (uitgezonderd het vervoer ter plaatse) zijn niet inbegrepen. Daarvoor zijn er dus bewijsstukken nodig en gelden er geen forfaits.

Indien bepaalde maaltijkosten en kleine uitgaven reeds **begrepen** zijn in de **overnachtingskosten** die de vennootschap zelf betaalt, wordt het forfait verminderd:

- met 15 % voor een ontbijt;
- met 35 % voor een middagmaal;
- met 45 % voor een avondmaal;
- met 5 % voor de zgn. kleine uitgaven.

Deze vermindering moet niet toegepast worden voor de dagen van vertrek en terugkeer.

Deze vergoedingen zijn van toepassing op **opdrachten van korte duur in het buitenland** in dienst van de werkgever. Voor de fiscus betekent "korte duur" een afwezigheid van maximaal 30 kalenderdagen. Voor langere verblijven moeten de reële kosten bewezen worden aan de hand van bewijsstukken.

Volgens de Minister van Financien is er **geen beperking** wat het **aantal reizen** per jaar betreft: zo vormen ' opeenvolgende' buitenlandse dienstreizen van korte duur geen probleem en is er terzake niet voorzien in een minimale verblijfsduur in België tussen verschillende reizen.

Nieuw: de rulingcommissie over lange dienstreizen

In een ruling van 20 mei 2008 stelt de rulingcommissie dat ook voor langere buitenlandse **dienstreizen (d.i. langer dan dertig dagen)** belastingvrije forfaitaire vergoedingen kunnen betaald worden.

Het bedrag dat mag betaald worden, is eveneens terug te vinden in de barema's die de Federale Overheidsdienst Buitenlandse Zaken gebruikt voor de terugbetaling van dergelijke kosten; maar anders dan voor de kortere dienstreizen moeten hier de **(lagere) vergoedingen** gebruikt worden die **betaald worden aan "agenten op post"**. Die vergoedingen bedragen 60% van de 'normale' dagvergoedingen (voorafgaande beslissing nr. 800.109 d.d. 20.05.2008).

De ruling betreft een onderneming die op regelmatige basis personeelsleden op dienstreis stuurt naar Afrika, Zuid-Amerika en Azië. De reizen kunnen gemakkelijk tot zes maanden duren. Daarbij is in de praktijk gebleken dat het in vele gevallen moeilijk is om in de voormelde landen voor elke uitgave bewijsstukken te verkrijgen.

De **rulingcommissie** aanvaardt onder dergelijke omstandigheden het voorstel van de onderneming om te werken met de forfaitaire dagvergoedingen voor agenten op post. Zij stelt daarbij volgende **voorwaarden**:

- de betaling van de forfaitaire vergoedingen moet worden beperkt tot maximaal 24 maanden voor dezelfde missie;
- de betaling van vergoedingen moet worden stopgezet op het ogenblik van een eventuele definitieve vestiging in het buitenland;
- er mag geen toepassing gemaakt worden van de aftrek en vrijstellingen voorzien in de zgn. ABOS-circulaire van 5 maart 1992.

Nieuw: de recentste tabel, die geldt voor vergoedingen betaald sinds 1 april 2009, is terug te vinden in het Belgisch Staatsblad van 01.04.2009, p. 28.461 e.v.

LANDEN	Dagelijkse forfaitaire vergoeding	STEDEN
AFGHANISTAN	63,00	alle
ALBANIA	88,00	alle
ALGERIA	100,00	alle
AMERICAN SAMOA	35,00	alle
ANDORRA	78,00	alle
ANGOLA	100,00	alle
ANGUILLA	100,00	alle
ANTIGUA	94,00	alle
ARGENTINA	93,00	alle
ARMENIA	66,00	alle
ARUBA	81,00	alle
AUSTRALIA	100,00	alle
AUSTRIA	95,00	alle
AZERBAIJAN	100,00	alle
BAHAMAS	81,00	alle
BAHRAIN	84,00	alle
BANGLADESH	74,00	alle
BARBADOS	78,00	alle
BARBUDA	38,00	alle
BELARUS	85,00	alle
BELIZE	52,00	alle

BENIN	82,00	alle
BERMUDA	61,00	alle
BHUTAN	32,00	alle
BOLIVIA	40,00	alle
BOSNIA-HERZEGOVINA	45,00	alle
BOTSWANA	38,00	alle
BRAZIL	49,00	alle
BRUNEI	65,00	alle
BULGARIA	58,00	alle
BURKINA FASO	100,00	alle
BURUNDI	54,00	alle
CAMBODIA	54,00	alle
CAMEROON	86,00	alle
CANADA	100,00	alle
CANARY ISLANDS	66,00	alle
CAPE VERDE	100,00	alle
CAYMAN ISLANDS	81,00	alle
CENTRAL AFRICAN REP.	63,00	alle
CHAD	83,00	alle
CHILI	63,00	alle
CHINA	78,00	alle
COLOMBIA	53,00	alle
COMOROS	50,00	alle
CONGO	100,00	alle
CONGO, Democratic Rep.	89,00	alle
COOK ISLANDS	47,00	alle
COSTA RICA	68,00	alle
COTE D'IVOIRE	100,00	alle
CROATIA	100,00	alle
CUBA	56,00	alle

CYPRUS	93,00	alle
CZECH REPUBLIC	75,00	alle
DENMARK	100,00	alle
DJIBOUTI	100,00	alle
DOMINICA	81,00	alle
DOMINICAN REPUBLIC	56,00	alle
ECUADOR	74,00	alle
EGYPT	81,00	alle
EL SALVADOR	68,00	alle
EQUATORIAL GUINEA	73,00	alle
ERITREA	63,00	alle
ESTONIA	71,00	alle
ETHIOPIA	85,00	alle
FIJI	69,00	alle
FINLAND	100,00	alle
FRANCE	95,00	alle
FRENCH GUIANA	100,00	alle
FRENCH POLYNESIA	100,00	alle
GABON	100,00	alle
GAMBIA	69,00	alle
GEORGIA	100,00	alle
GERMANY	93,00	alle
GHANA	55,00	alle
GIBRALTAR	55,00	alle
GREECE	82,00	alle
GREENLAND	100,00	alle
GRENADA	100,00	alle
GUADELOUPE	100,00	alle
GUAM	52,00	alle
GUATEMALA	68,00	alle

GUINEA	68,00	alle
GUINEA-BISSAU	73,00	alle
GUYANA	81,00	alle
HAITI	91,00	alle
HONDURAS	49,00	alle
HONG KONG	95,00	alle
HUNGARY	72,00	alle
ICELAND	76,00	alle
INDIA	100,00	alle
INDONESIA	50,00	alle
IRAN	52,00	alle
IRAQ	39,00	alle
IRELAND	100,00	alle
ISRAEL	99,00	alle
ITALY	95,00	alle
JAMAICA	57,00	alle
JAPAN	100,00	alle
JORDAN	77,00	alle
KAZAKHSTAN	100,00	alle
KENYA	83,00	alle
KIRIBATI	66,00	alle
KOREA, DEM.REP.	56,00	alle
KOREA, REPUBLIC OF	100,00	alle
KOSOVO	67,00	alle
KUWAIT	94,00	alle
KYRGYZSTAN	100,00	alle
LAO PEOPLE'S DEM. REP.	40,00	alle
LATVIA	66,00	alle
LEBANON	77,00	alle
LESOTHO	33,00	alle

LIBERIA	83,00	alle
LIBYAN ARAB JAMAHIRIYA	60,00	alle
LIECHTENSTEIN	100,00	alle
LITHUANIA	68,00	alle
	92,00	alle
LUXEMBOURG	92,00	Kirchberg
MACAO	67,00	alle
MACEDONIA,The Former Rep. Of.	55,00	alle
MADAGASCAR	79,00	alle
MALAWI	63,00	alle
MALAYSIA	52,00	alle
MALDIVES	35,00	alle
MALI	100,00	alle
MALTA	90,00	alle
MARSHALL ISLANDS	69,00	alle
MARTINIQUE	100,00	alle
MAURITANIE	65,00	alle
MAURITIUS	69,00	alle
MEXICO	100,00	alle
MICRONESIA, FEDERAL STATES OF	75,00	alle
MOLDOVA, REP. OF	74,00	alle
MONACO	100,00	alle
MONGOLIA	46,00	alle
MONTENEGRO	60,00	alle
MONTSERRAT	68,00	alle
MOROCCO	99,00	alle
MOZAMBIQUE	65,00	alle
MYANMAR, UNION OF	29,00	alle
NAMIBIA	52,00	alle
NAURU	50,00	alle

NEPAL	36,00	alle
NETHERLANDS	93,00	alle
NETHERLANDS ANTILLES	90,00	alle
NEW CALEDONIA	100,00	alle
NEW ZEALAND	70,00	alle
NICARAGUA	46,00	alle
NIGER	64,00	alle
NIGERIA	100,00	alle
NIUE	38,00	alle
NORTHERN MARIANA ISLANDS	50,00	alle
NORWAY	68,00	alle
OMAN	100,00	alle
PAKISTAN	49,00	alle
PALAU	83,00	alle
PANAMA	68,00	alle
PAPUA NEW GUINEA	62,00	alle
PARAGUAY	53,00	alle
PERU	81,00	alle
PHILIPPINES	62,00	alle
POLAND	72,00	alle
PORTUGAL	84,00	alle
PUERTO RICO	100,00	alle
QATAR	100	alle
REUNION	100,00	alle
ROMANIA	52,00	alle
RUSSIAN FEDERATION	100,00	alle
RWANDA	52,00	alle
ST. KITTS/NEVIS	92,00	alle
ST. LUCIA	87,00	alle
ST. VINCENT	100,00	alle

SAMOA	53,00	alle
SAN MARINO	100,00	alle
SOA TOME AND PRINCIPE	50,00	alle
SAUDI ARABIA	84,00	alle
SENEGAL	80,00	alle
SERBIA AND MONTENEGRO	100,00	alle
SEYCHELLES	82,00	alle
SIERRA LEONE	83,00	alle
SINGAPORE	100,00	alle
SLOVAK REPUBLIC	80,00	alle
SLOVENIA	70,00	alle
SOLOMON ISLANDS	54,00	alle
SOMALIA	20,00	alle
SOUTH AFRICA	36,00	alle
SPAIN	87,00	alle
SRI LANKA	36,00	alle
SUDAN	91,00	alle
SURINAME	46,00	alle
SWAZILAND	50,00	alle
SWEDEN	97,00	alle
SWITZERLAND	100,00	alle
SYRIAN ARAB REPUBLIC	100,00	alle
TAHITI	100,00	alle
TAIWAN	100,00	alle
TAJKISTAN	50,00	alle
TANZANIA, REPUBLIC OF	56,00	alle
THAILAND	84,00	alle
TIMOR LESTE	36,00	alle
TOGO	85,00	alle
TOKELAU	19,00	alle

TONGA	67,00	alle
TRINIDAD/TOBAGO	87,00	alle
TUNISIA	61,00	alle
TURKEY	68,00	alle
TURKMENISTAN	90,00	alle
TURKS AND CAICOS ISLANDS	70,00	alle
TUVALU	41,00	alle
UGANDA	62,00	alle
UKRAINE	100,00	alle
UNITED ARAB EMIRATES	100,00	alle
UNITED KINGDOM	100,00	alle
	95,00	Washington D.C.
	100,00	New York
UNITED STATES	82,00	Overige
U.K. VIRGIN ISLANDS	88,00	alle
U.S. VIRGIN ISLANDS	91,00	alle
URUGUAY	56,00	alle
UZBEKISTAN	84,00	alle
VANUATU	100,00	alle
VENEZUELA	90,00	alle
VIETNAM	46,00	alle
WALLIS ISLANDS	84,00	alle
WEST BANK AND GAZA STRIP	51,00	alle
YEMEN, REPUBLIC OF	62,00	alle
ZAMBIA	49,00	alle
ZIMBABWE	91,00	alle

Bewijs kosten kredietkaart

Belastingbetalers die hun werkelijke kosten bewijzen, weten het: controleurs kunnen nog al eens moeilijk doen als je onvoldoende bewijsstukken bijhoudt. Het merendeel van de belastingambtenaren neemt geen genoegen met de afrekeningen van kredietkaartmaatschappij als de btw-bonnetjes ontbreken. In een **vonnis van 18 april 2008**, zoals besproken in *Fiscale Koerier* nr.15, toont de rechtbank van eerste aanleg van Luik zich soepeler.

Principe

De **voorwaarden** om een **uitgave als beroepskost** te mogen aangeven bij de fiscus staan in **artikel 49** van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB1992). Het moet eerst en vooral gaan om kosten die zijn gemaakt om **beroepsinkomsten te verwerven of te behouden**. Kosten voor onroerende goederen die niet voor het beroep gebruikt worden, komen niet in aanmerking.

Bovendien moet de kost zijn **gedaan of gedragen in het belastbare tijdperk** waarvoor hij wordt afgetrokken. Kosten die in vorige jaren 'vergeten' zijn, kunnen niet meer opgevist worden.

Ten slotte moet de belastingplichtige **ook de echtheid en het bedrag van de kosten met bewijsstukken** aantonen of, indien dat niet mogelijk is -bijvoorbeeld bij kosten van een parkeermeter zonder betaalbewijs- door alle andere toegelaten bewijsmiddelen met uitzondering van de eed.

Standpunt fiscus : niet aftrekbaar

Heel wat beroepsbeoefenaars betalen hun **kosten met een kredietkaart**. Dat is gemakkelijk omdat je dan op het einde van de maand een gedetailleerde afrekening krijgt van al je uitgaven. Nochtans is die afrekening voor **veel belastingcontroleurs niet voldoende** om de aftrek van de kost als beroepskost te aanvaarden. Bij iedere betaling krijgt de kaarthouder immers ook een btw-bonnetje (op restaurant), een rekening, een factuur of een ander bewijsstuk. Worden die bewijsstukken niet bewaard, dan wordt de aftrek van die kosten door de meeste controleurs **geweigerd**.

Rechtbank van Luik van 18 april 2008 : wel aftrekbaar

De rechtbank van Luik werd geconfronteerd met een vennootschap die kredietkaarten ter beschikking had gesteld aan haar vertegenwoordigers voor de betaling van hun representatie-uitgaven. Zij bracht die kosten in aftrek op basis van de afrekeningen van de kredietkaartmaatschappij, maar in het merendeel van de gevallen ontbraken de onderliggende bewijsstukken.

Dat is voor de rechtbank echter **geen reden om de aftrek als beroepskost te weigeren**. De realiteit en het bedrag van de uitgaven werden voldoende aangetoond door de maandelijks afrekeningen. De ontbrekende onderliggende bewijsstukken leveren daarvoor geen bijkomende informatie op. De rechtbank **aanvaardt** dus dat het bewijs van de kosten geleverd kan worden louter door middel van de **afrekening van de kredietkaartmaatschappij**.

Rechtbank van Luik van 15 februari 2006: niet aftrekbaar

Gooi nu niet onmiddellijk je btw-bonnetjes, rekeningen en andere facturen weg. Twee jaar geleden, op 15 februari 2006, kwam het hof van beroep van Luik immers tot een andere conclusie. De eis van de belastingadministratie om de bonnetjes en rekeningen samen met de kredietkaartafrekening te bewaren, is immers begrijpelijk. Als de vennootschap de kost zou mogen aftrekken louter op basis van de afrekening van de kredietkaartmaatschappij, wat gebeurt er dan met het btw-bonnetje? Dat kan dan een eigen leven gaan leiden. Misschien werd dat wel door de vertegenwoordiger als kost ingebracht in zijn eigen aangifte?

Afschrijving gebouw uitsplitsing grond vs. Gebouw

Situering

Bij de aanschaf van een **gebouwd onroerend goed** moeten **grond** en **gebouw** fiscaal **apart verwerkt** worden. Immers, op het gebouw wordt afgeschreven en op de grond niet.

De vraag stelt zich hoe de opsplitsing van grond en gebouw dient berekend te worden.

Hof van Beroep Gent 4 maart 2008

- Traditioneel berekent de **fiscus** de waarde van de grond (aan de hand van vergelijking, in voorkomend geval met tussenkomst van de ontvanger van de registratierechten). Vervolgens wordt deze waarde afgetrokken van de totale aanschaffingsprijs om alzo de waarde van het gebouw te berekenen. Ook in de praktijk wordt deze methode vaak gehanteerd.
- Nochtans is de **rechtspraak** sedert vele jaren formeel dat dit **niet de juiste methode** is en verwerpt ze dan ook als willekeurig. Elk van de componenten moet apart gewaardeerd worden in functie van de verschillende facetten die de marktwaarde bepalen en/of beïnvloeden. Ook het hof van beroep te Gent bevestigt dit nogmaals.

Kosten voorafgaand aan de ingebruikname voor beroep

Situering

Op het einde van een boekjaar stelt u vast dat er zich **kosten** in de boekhouding bevinden voor een **onroerend goed** dat nog **niet in gebruik** is genomen (bijvoorbeeld: nieuwbouw, aankoop en verbouwing van een bestaand gebouw). Zijn deze **kosten aftrekbaar** ?

Hof van Beroep te Gent 17 April 2007

Het **Hof van Beroep te Gent** bevestigt de **aftrekbaarheid** van kosten gemaakt aan een onroerend goed met het oog op het toekomstige beroepsmatige gebruik ervan, zelfs al realiseert dit gebruik zich pas in een later belastbaar tijdperk. Concreet verwijst het hof naar de gemaakte plannen voor de werken gecombineerd met de aard van de beroepswerkzaamheid en de organisatie van het beroep. Aan de hand hiervan kunnen de vragen beantwoord worden of en in welke mate het gebruik voor het beroep zich zal manifesteren.

Opmerking

Dit is voor een vennootschap zeker relevant in het geval van een gebouw dat deels door de vennootschap en deels door een bedrijfsleider (voor private bewoning) gebruikt wordt. Alsdan kan zich bijvoorbeeld de vraag stellen of de betreffende werken door de vennootschap dan wel door de bedrijfsleider moeten gedragen worden.

Hof van Beroep te Gent 22 april 2008

Een kinesist verwerft een onroerend goed om zijn praktijk in uit te oefenen. De kosten betreffen registratierechten, aktekosten, verbouwing, interesten, kosten van een lening, enz.

- De **fiscus verwerpt de aftrek van deze kosten**: het gebouw wordt nog niet gebruikt voor de beroepsactiviteit op het ogenblik dat de kosten gemaakt worden.
- Het **Hof van Beroep te Gent** aanvaardt de aftrek wel: de band tussen de kosten en de beroepswerkzaamheid werd afdoende aangetoond (dat de onroerende investering tijd vergt, vormt geen probleem voor de aftrek van de kosten).

Opmerking: niet nieuw !

Ook in **vroegere rechtspraak** kwamen gelijkaardige problematieken (kosten en afschrijvingen van investeringen die pas in een later belastbaar tijdperk in gebruik worden genomen) reeds aan bod, met gelijkaardige conclusies..

Groepsverzekering : hoge premie vlak voor ontbinding niet aftrekbaar ?

Situering

Een vennootschap betaalt **grote premies** voor een **groepsverzekering** (oa. backservice) en wordt kort daarna **vereffend**. Zij heeft daarbij steeds de specifieke regels voor dergelijke premies (oa. 80%-regel) gerespecteerd.

Luik 17 mei 2006

Volgens het **Hof** zijn de betreffende premies toch **niet aftrekbaar**. Officieel luidt het dat **niet** alleen moet **voldaan** zijn aan de specifieke aftrekregels voor dergelijke premies (art. 52, 3°, b en 59 WIB'92) maar ook aan de **algemene regels van art. 49 WIB'92**, die blijikbaar afzonderlijk moeten getoetst worden.

Dienaangaande oordeelt het Hof dat in casu de **premie niet** kunnen beschouwd worden als gedaan om **belastbare inkomsten te verkrijgen of behouden**.

Enkele beoordelingselementen:

- Op het ogenblik van betaling van de bijdragen stond reeds vast dat de vennootschap op zeer korte termijn zou worden ontbonden en vereffend.
- De vennootschap kon de band met haar statutaire maatschappelijke activiteit niet bewijzen.
- De vennootschap wilde vooral haar bestuurders bevoordelen.

Cassatie bevestigt ...

Het Hof van Cassatie (arrest van 15 januari 2009) bevestigt dat de bijdragen moeten voldoen aan de **aftrekvoorwaarden** van **art. 49 WIB'92** (de vennootschap had blijikbaar geargumenteed dat dit niet het geval was).

... Kritische bedenkingen ?

- Ging het in eerste instantie niet om een juiste opbouw van argumentatie ?
- Vergelijk: kosten van onroerende goederen waarvan de bedrijfsleider het genot heeft.
- Wat indien uitdrukkelijk als argument zou kunnen gebruikt worden dat de betreffende premies kaderen binnen de politiek van vergoeding van de bedrijfsleider ?
- Wat als er een toezegging bestaat van de vennootschap aan de bedrijfsleider, ter vergoeding van in het verleden geleverde prestaties ?
- Wat met de zgn. gratis pensioenkapitalen die betaald warden aan bedrijfsleiders die het bedrijf verlaten: zijn deze dan ook niet aftrekbaar ?

Autokosten aftrekbeperking vervangwagens

Situering

Beroepsmatige autokosten zijn slechts **beperkt aftrekbaar** (in de personenbelasting 75%, in de vennootschapsbelasting een aftrekpercentage in functie van de CO2-uitstoot).

Er bestaat evenwel een **uitzondering** voor voertuigen die **uitsluitend verhuurd worden aan derden**; deze kosten zijn **volledig aftrekbaar**.

Hoe moet dit toegepast worden op **vervangwagens van een garagist** ? Rb.

Brussel 30 januari 2008

- Volgens de **fiscus** is de aftrekbeperking wel van toepassing. Immers, de garage werkt niet met een huurcontract noch met de aanrekening van een vergoeding, hetgeen - nog steeds volgens de fiscus - noodzakelijk is om de uitzondering te kunnen toepassen.
- De **rechtbank te Brussel** is hier niet mee akkoord. Er is weliswaar geen contract voor de huurwagens. Maar uit een proces-verbaal van de BTW-administratie blijkt dat op de factuur voor de herstellingswerkzaamheden melding wordt gemaakt van de nummerplaat van de vervangwagen. De vergoeding voor de vervangwagen vindt dan ook plaats via de aanrekening van herstellings-werkzaamheden (een bepaald percentage van het uurloon vertegenwoordigt de kost voor de vervangwagen).

Besluit: de kosten van de vervangwagen zijn **volledig aftrekbaar**.

Fiscale aftrekbaarheid van bedrijfswagens in functie van de CO₂-uitstoot

Eén van de opvallendste maatregelen uit de laatste reeks wetten van de regering Verhofstadt II is de gedifferentieerde **aftrekbeperking voor autokosten** in de **vennootschapsbelasting** (programmawet van 27 april 2007, B.S. van 8 mei 2007).

In plaats van het vaste percentage van 75% zal de aftrekbeperking van de autokosten in de **vennootschapsbelasting** en **BNI/ven** variëren tussen de **60% en de 90%**. Bedrijfswagens die milieubelastend zijn en veel CO₂ uitstoten worden fiscaal minder aantrekkelijk gemaakt via een lagere aftrek van de kosten. Hoe lager de CO₂-uitstoot van de auto, hoe hoger de aftrekbaarheid.

Deze nieuwe regeling is **niet van toepassing** in de **personenbelasting** of de **BNI/nat pers**. Voor zelfstandigen wijzigt er dus niets.

1. Wetteksten (ingevoerd door de Programmawet van 27 april 2007 – BS 8 mei 2007)

art 198bis WIB92

Het in artikel 66, § 1, vermelde percentage, wordt :

1° wat het **tarief van aftrekbaarheid** betreft, naargelang het geval, **gebracht op of verminderd tot** :

a) voor de voertuigen met een **dieselmotor** :

- 90 pct. indien ze een uitstoot hebben van minder dan 105 gram CO₂ per kilometer;
- 80 pct. indien ze een uitstoot hebben van 105 gram CO₂ per kilometer tot maximaal 115 gram CO₂ per kilometer;
- 75 pct. indien ze een uitstoot hebben van meer dan 115 gram CO₂ per kilometer tot maximaal 145 gram CO₂ per kilometer;
- 70 pct. indien ze een uitstoot hebben van meer dan 145 gram CO₂ per kilometer tot maximaal 175 gram CO₂ per kilometer;
- 60 pct. indien ze een uitstoot hebben van meer dan 175 gram CO₂ per kilometer;

b) voor de voertuigen met een **benzinemotor** :

- 90 pct. indien ze een uitstoot hebben van minder dan 120 gram CO₂ per kilometer;
- 80 pct. indien ze een uitstoot hebben van 120 gram CO₂ per kilometer tot maximaal 130 gram CO₂ per kilometer;
- 75 pct. indien ze een uitstoot hebben van meer dan 130 gram CO₂ per kilometer tot maximaal 160 gram CO₂ per kilometer;
- 70 pct. indien ze een uitstoot hebben van meer dan 160 gram CO₂ per kilometer tot maximaal 190 gram CO₂ per kilometer;
- 60 pct. indien ze een uitstoot hebben van meer dan 190 gram CO₂ per kilometer;

2° wat het in aanmerking te nemen **tarief voor de minderwaarden** betreft, bepaald op het percentage dat gelijk is aan het **percentage** dat de som van de vóór de verkoop fiscaal aangenomen afschrijvingen vertegenwoordigt in de som van de geboekte afschrijvingen voor de overeenstemmende belastbare tijdperken.

Gedurende de **periode vanaf 1 april 2007 tot en met 31 maart 2008** is het eerste lid slechts van toepassing op de **vaste activa aangeschaft of vervaardigd gedurende deze periode**.

Art. 198bis is van toepassing met **ingang van 01.04.2007**. (Art. 84, W 27.04.2007) B.S. 08.05.2007

Art. 185ter WIB92

In afwijking van artikel [24, derde lid](#), worden **meerwaarden** op in artikel [65](#) vermelde voertuigen, andere dan die vermeld in artikel [66, § 2](#), slechts tot het overeenkomstig [artikel 198bis, 2°](#), bepaalde **tarief** in aanmerking genomen.

Gedurende de periode vanaf 1 april 2007 tot en met 31 maart 2008 is het eerste lid slechts van toepassing op de vaste activa aangeschaft of vervaardigd gedurende deze periode.

Art. 185ter WIB92 is van toepassing met **ingang van 01.04.2007** (Art. 83, W 27.04.2007, B.S. 08.05.2007).

Uit voormelde **wetsartikelen** blijkt dat we een **onderscheid** moeten maken **tussen 2 tijdsperiodes**:

- periode vanaf 1 april 2007 t:m 31 maart 2008
- periode vanaf 1 april 2008

2. Regeling voor de periode van 1 april 2007 t/m 31 maart 2008

Het **percentage** van de **fiscale aftrekbaarheid** wordt voortaan afhankelijk gemaakt van de **theoretische CO₂-uitstoot per kilometer** van de bedrijfswagen (= voertuig bedoeld in [art 66 §1 WIB92](#)).

Enkel het aftrekbaar percentage wijzigt. Aan de principes van de aftrekregeling zelf wordt niet geraakt. **Brandstofkosten en interestlasten** (alsook mobilfoonkosten) blijven dus **volledig aftrekbaar**.

De vaste aftrek van 75% wordt verhoogd of verlaagd naargelang het aantal gram CO₂-uitstoot per kilometer. Daarbij maakt men een onderscheid tussen diesel- en benzinemotoren:

dieselmotor		benzinemotor	
CO₂-uitstoot/km	Aftrek	CO₂-uitstoot/km	Aftrek
minder dan 105 gr	90 %	minder dan 120 gr	90 %
vanaf 105 tot 115 gr	80 %	vanaf 120 tot 130 gr	80 %
vanaf 116 tot 145 gr	75 %	vanaf 131 tot 160 gr	75 %
vanaf 146 tot 175 gr	70 %	vanaf 161 tot 190 gr	70 %
meer dan 175 gr	60 %	meer dan 190 gr	60 %

De CO₂-uitstoot vindt U terug op het gelijkvormigheidsattest van de wagen. Via het internet kan U de elektronische versie van de CO₂-gids van de zuinige wagen consulteren (www.zuinigewagen.be). Deze regelmatig bijgewerkte gids wordt aangeboden door de FOD Leefmilieu en geeft de CO₂-uitstoot weer van alle op de Belgische markt verkrijgbare auto's.

Ter info: de top 20 van de meest populaire bedrijfswagens in België ziet er als volgt uit (bron: Febiac):

<u>Dieselauto's (cc)</u>	<u>CO₂ (gr/km)</u>
Renault Clio (1500)	123
Renault Megane (1500)	124
Peugeot 307 (1600)	126

Peugeot break (1600)	131	
Volvo V50 break (1600)	132	75% aftrek
Audi A3 (1900)	134	
Citroën Xsara	135	
Volkswagen Golf (1900)	140	
Volkswagen Golf break (1900)	143	
BMW 3 (2000)	150	
BMW 3 break (2000)	153	
Renault Megane (1900)	154	
Audi A4 (1900)	154	
Audi A4 (2000)	156	
Volkswagen Passat (1900)	157	70% aftrek
BMW 5 (2000)	158	
Volkswagen Touran (1900)	159	
Opel Zafira (1900)	165	
Audi A6 (2000)	172	
Audi A6 break (2000)	172	

90% aftrek

Bitter weinig wagens genieten van het meest voordelige aftrekpercentage van 90%. Slechts 8 dieselmotoren stoten minder dan 105 g/km CO₂ uit: 6 Smartmodellen en 2 types van de VW Polo.

80% aftrek

Het aantal dieselveertuigen met een CO₂-uitstoot van 105 tot 115 g/km die genieten van de 80% aftrek blijft klein. Voorbeelden: Toyota Aygo 1400, Citroën C1, C2 en C3 1.4, Peugeot 107 1.4, Fiat Panda 1.3 en de KIA Picanto 1.1.

75% aftrek

Negen van de 20 meest populaire bedrijfswagens met dieselmotoren in ons land hebben een CO₂-uitstoot tussen 115 gr/km en 144 gr/km. Voor hen blijft het fiscale aftrekpercentage gelijk aan 75% en verandert er niets in de praktijk. Het gaat om: Renault Clio 1.5, Renault Megane 1.5, Peugeot 307 1.6, Peugeot break 1.6, Volvo V50 break 1.6, Audi A3 1.9, Citroën Xsara, Volkswagen Golf 1.9, Volkswagen Golf break 1.9.

70% aftrek

De overige elf van de 20 meest gebruikte bedrijfswagens met dieselmotoren hebben een CO₂-uitstoot tussen 145 gr/km en 175 gr/km. Zij belanden in de categorie van 70 procent aftrek. Het betreft volgende auto's: BMW 3 2.0, BMW 3 break 2.0, Renault Megane 1.9, Audi A4 1.9, Audi A4 2.0,

Volkswagen Passat 1.9, BMW 5 2.0, Volkswagen Touran 1.9, Opel Zafira 1.9, Audi A6 2.0, Audi A6 break 2.0.

60% aftrek

Voornameijk de zwaardere bedrijfswagens komen terecht in de categorie van 60% aftrek. Voorbeelden van dieselloertuigen met een CO₂-uitstoot van meer dan 175 g/km: Audi A8 3.0 (224 g/mk), BMW 730 (216 g/km), Jaguar S 2.7 (189g/km), Mercedes E200. Voorbeelden van benzinemotoren met een CO₂-uitstoot van meer dan 190 g/km: Audi A8 3.2 (237 g/km), BMW 7 (241 g/km), Jaguar S 3.0 (249 g/km), Range Rover 4.4 (354 g/km).

Inwerkingtreding nieuwe aftrekpercentages

- De nieuwe regeling is slechts van toepassing op “de vaste activa” aangeschaft of vervaardigd tijdens de periode van 01/04/2007 tot en met 31/03/2008.

Er is **niet vereist** dat de sinds 1 april 2007 aangeschafte personenwagens “nieuw” moeten zijn. Als de vennootschap na 1 april 2007 een tweedehandse personenwagen aankoopt, dan moet ze de nieuwe aftrekpercentages toepassen op de kosten van dat voertuig, uitgezonderd brandstof, interesten en mobilfoonkosten.

- De kosten van de **vóór 1 april 2007 aangeschafte personenwagens** blijven onderworpen aan de **75 %-beperking tot 31 maart 2008**.

De gedifferentieerde aftrekpercentages kunnen reeds voor **aanslagjaar 2007 van toepassing** zijn voor vennootschappen die niet per kalenderjaar boekhouden en die sinds 1 april 2007 een personenwagen hebben aangekocht of financieel hebben geleased.

- De nieuwe wettelijke aftrekregeling spreekt van activa die de aard van “vaste activa” hebben. Bij een operationele leasing (= huur) krijgt de geleasede wagen niet de aard van een vast actief. Bij deze vorm van leasing blijft de 75% regeling verder van toepassing tot 31 maart 2008.

Gerealiseerde minderwaarden op personenwagens

Als de vennootschap een **minderwaarden** op een personenwagen realiseert, dan wordt een gedeelte van de fiscale minderwaarde opgenomen onder de verworpen uitgaven. Dit te verwerpen deel was tot nu toe altijd gelijk aan 25% van de minderwaarde.

De gerealiseerde minderwaarden op personenwagens zullen in de toekomst aftrekbaar zijn tegen een apart tarief. Dat tarief wordt bepaald op het percentage dat de **som** van de **fiscaal aangenomen afschrijvingen vóór de verkoop** vertegenwoordigt t.o.v. het **totaal** van de **geboekte afschrijvingen** voor de overeenstemmende belastbare tijdperken ([art.198bis, 2° WIB92](#)).

Het is mogelijk dat een wagen een aantal jaren de 75% regel onderging en vanaf 1 april 2007 met de nieuwe beperking volgens de CO₂-uitstoot wordt geconfronteerd. Direct het nieuwe aftrekpercentage toepassen op de minderwaarde zou dan tot scheeftrekkingen kunnen leiden. Om dat op te vangen werd in de wettekst van [art. 198bis WIB92](#) geschreven dat het percentage van de fiscaal aftrekbare minderwaarde moet worden berekend aan de hand van het **gewogen gemiddelde** van de **fiscaal aanvaarde afschrijvingen** vóór de verkoop t.o.v. alle geboekte afschrijvingen.

Gedurende de **periode vanaf 1 april 2007 tot en met 31 maart 2008** is dat aparte tarief slechts van toepassing op de **vaste activa** die de vennootschap heeft **aangeschaft of vervaardigd** gedurende deze periode. Daarna wordt het algemeen geldend.

Belastbaarheid van meerwaarden op personenwagens

Latere **meerwaarden** bij realisatie van de hier geviseerde wagens worden niet volledig in aanmerking genomen. In de **vennootschapsbelasting** wordt de beperkte belastbaarheid van meerwaarden bekomen door de begintoestand van de belastbare reserves te verhogen met een bepaald percentage van die gerealiseerde meerwaarde op een personenwagen. Tot nu toe was dat steeds 25% van de meerwaarde.

In het verlengde van de nieuwe aftrekbeperking worden de gerealiseerde meerwaarden fiscaal slechts ten belope van het overeenkomstig [art. 198bis 2° WIB92](#) bepaalde tarief belastbaar gesteld (nieuw [art. 185ter WIB92](#)). Het percentage voor het bepalen van de belastbare meerwaarde is gelijk aan het percentage dat de **som** van de **vóór de verkoop fiscaal aangenomen afschrijvingen** vertegenwoordigt in de **som** van de **geboekte afschrijvingen** voor de overeenstemmende belastbare tijdperken.

Via het **gewogen gemiddelde** van de fiscaal aanvaarde afschrijvingen t.o.v. de geboekte afschrijvingen komt men tegemoet aan de situatie waarin een personenwagen eerst een tijd onderworpen is geweest aan de 75%-beperking en daarna aan nieuwe percentages volgens de CO₂-uitstoot.

De **nieuwe percentages** zijn **geldig** voor **meerwaarden** die een vennootschap realiseert op **personenwagens** die zij heeft **aangeschaft of heeft vervaardigd** in de periode van 1 april 2007 tot 31 maart 2008.

Voorbeeld

Een kleine btw-plichtige vennootschap (boekjaar volgens kalenderjaar) heeft een Audi A4 personenwagen met dieselmotor aangekocht in de loop van het jaar 2006. De aanschaffingsprijs bedroeg 22 000,00 EUR exclusief btw. Deze wagen is lineair afschrijfbaar over 5 jaar. De CO₂-uitstoot van deze Audi bedraagt 156 gr/kilometer (=> 70% beperking).

De vennootschap verkoopt deze wagen begin 2010 voor de prijs van 8 000,00 EUR exclusief btw. De boekhoudkundige meerwaarde is dan gelijk aan 3 138,00 EUR

(8 000,00 verkoopprijs – 4 862,00 resterende boekwaarde).

	<u>Fiscaal aanvaarde afschrijvingen</u>	<u>Geboekte afschrijvingen</u>
2006	4 862,00 x 75% = 3 646,50	4 862,00
2007	4 862,00 x 75% = 3 646,50	4 862,00
2008	4 862,00 x 70% = 3 403,30 (1)	4 862,00
2009	<u>4 862,00 x 70% = 3 403,30</u>	<u>4 862,00</u>
	14 099,60	19 448,00

$$\frac{14\,099,60}{19\,448,00} \times 100\% = 72,50\%$$

In de **vennootschapsbelasting** is deze meerwaarde slechts voor 72,50 % belastbaar. Het niet-belastbare deel van 27,50% wordt op de aangifte geschreven als aanpassing in meer van de begintoestand van de reserves.

Aangifte **vennootschapsbelasting** voor aanslagjaar 2011:

verhoging van de begintoestand der reserves (code 007) met 862,95 EUR (zijnde 3 138,00 x 27,50% = 862,95 EUR).

(1) We veronderstellen dat de volledige jaarafschrijving per 31/12/2008 integraal onder het nieuwe aftrekpercentage van 70% valt. Het is voorlopig nog onduidelijk of er al dan niet een fiscale opsplitsing moet gemaakt worden van de afschrijvingskost voor 2008 (deel vóór 1 april 2008 en deel vanaf 1 april 2008).

Wat met vennootschappen die afsloten tussen 1 april en 8 mei 2007?

De wet van 27 april 2007 is op 8 mei 2007 in het Staatsblad verschenen maar de maatregel treedt volgens die wet **al in werking op 1 april 2007** (voor sindsdien geactiveerde auto's). In feite is er dus sprake van een **terugwerkende kracht**.

De rechtsleer en de rechtspraak nemen aan dat er geen sprake is van verboden retroactiviteit als de terugwerkende maatregel een toestand treft die nog niet definitief is. Een definitief vastgelegde toestand is er pas bij het einde van het belastbaar tijdperk. Neem het klassieke geval van een boekjaar dat afsluit op 31 december. Een «definitief vastgelegde toestand» is er dan pas op 31 december 2007. Dat betekent dat er tot op die datum nog een wet mag verschijnen die terugwerkt tot begin 2007. In zo'n geval is er dus niets aan de hand met een maatregel die op 8 mei 2007 in het Staatsblad verschijnt en terugwerkt tot 1 april 2007.

Dit is echter anders als een definitief vastgelegde toestand ontstaat tussen de datum van inwerkingtreding en de datum van publicatie. Concreet gaat het om vennootschappen die hun boekjaar afsluiten tussen 1 april en 8 mei. Als de vennootschap bijvoorbeeld haar boekjaar afsluit op 30 april 2007, is haar belastingtoestand vanaf dat moment definitief. Een wet die na die datum werd gepubliceerd kan die belastingtoestand niet meer beïnvloeden. Als die vennootschap een personenauto heeft gekocht/financieel geleasd in de maand april 2007, vallen de autokosten van die wagen dus nog altijd onder de klassieke aftrekbeperking van 75%.

Dit is ondubbelzinnig af te leiden uit de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof ([arrest 72/2006 van 10 mei 2006](#)). Uit die rechtspraak blijkt dat de inwerkingtreding voor de betrokken vennootschappen bepaald moet worden volgens de normale regels, d.w.z. 10 dagen na publicatie. Voor een vennootschap die afsluit op 30 april 2007, gelden de nieuwe aftrekpercentages pas vanaf 18 mei 2007 (vermits de wet op 8 mei 2007 werd gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad).

3. Regeling vanaf 1 april 2008

De nieuwe regeling van [art 198bis WIB92](#) en [art. 185ter WIB92](#) zal algemeen van toepassing worden in de **vennootschapsbelasting**, m.a.w. op de **kosten van alle personenwagens**. Er wordt dan **geen onderscheid** meer gemaakt naargelang de **aanschafdatum**. Ook de kosten van voertuigen die al jaren eigendom van de vennootschap zijn vallen **vanaf 1 april 2008** onder de **gemoduleerde fiscale aftrekbaarheid**.

De aftrek van kosten van **gehuurde personenwagens** alsmede de **autokostenvergoedingen eigen aan de werkgever** zullen dan eveneens afhankelijk zijn van de CO₂-uitstoot van de wagen in kwestie.

4. Besluit

Die nieuwe bepalingen zijn op 1 april 2007 in werking getreden. Maar door een overgangsmaatregel zijn de nieuwe artikelen gedurende het eerste jaar (dus van vanaf 1 april 2007 tot 31 maart 2008) slechts van toepassing op de vaste activa die in deze periode zijn aangeschaft. Dat betekent dat de auto's die de vennootschappen al gekocht hadden voor 1 april 2007 tot 31 maart 2008 verder standaard de 75 procent als regel moeten aanhouden.

Daarmee wil de regering klaarblijkelijk elke vennootschap een jaar de kans geven haar vervuilende auto's te wisselen voor minder vervuilende. Vooral de auto's die hun aftrek beperkt zien tot minder dan 75 procent komen dus bij uitstek in aanmerking om vervangen te worden door milieuvriendelijker exemplaren. Worden ze niet vervangen, dan wordt vanaf 1 april 2008 de aftrekbaarheid verder beperkt.

Merkwaardig is voorts dat de regering deze maatregel enkel invoert voor de vennootschapsbelasting en niet voor de personenbelasting. Zijn auto's die in de personenbelasting volgens de gewone regels fiscaal in kosten worden geboekt dan minder vervuilend zodat ze van deze maatregel gespaard blijven? Uiteraard niet. Wat de vraag doet rijzen of in deze het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel niet is geschonden. In zijn advies, maakt de Raad van State daar geen opmerking over. Maar dat zou wel eens te wijten kunnen zijn aan de bijzonder korte termijn waarin de Raad het advies moest brouwen.

Kosten huwelijksfeest aftrek onder strenge voorwaarden

Situering

Sinds jaar en dag bestaat er discussie over de vraag of kosten van een huwelijksfeest aftrekbare beroepskosten kunnen zijn. De rechtspraak heeft dienaangaande reeds zowel soepele als strenge uitspraken voortgebracht.

Gent 17 juni 2008: het kunnen in principe beroepskosten zijn ...

Een BVBA betaalt de kosten van het huwelijk van de dochter van de bedrijfsleider.

Volgens het **Hof van Beroep te Gent** neemt het feit dat een huwelijksfeest in essentie een priveaangelegenheid is, niet weg dat dergelijk feest ook deels een beroepsmatig karakter kan hebben (zakenrelaties uitnodigen; dit komt ten goede aan het bedrijf). In dat geval zijn de betreffende kosten aftrekbaar bij de vennootschap.

maar concreet te bewijzen door de belastingplichtige !

Dit principe neemt niet weg dat de belastingplichtige de bewijslast terzake draagt. Enkele toch wel relevante (strenge) stellingen van het Hof:

- Een lijst van zakenrelaties voorleggen volstaat niet indien niet werd aangetoond dat ze ook effectief naar het feest kwamen.
- Een lijst opgesteld door de belastingplichtige zelf is niet voldoende bewijskrachtig.
- De belastingplichtige moet van alle personen op de lijst aantonen dat het wel degelijk zakenrelaties zijn (vermelding van het beroep geeft hier geen uitsluitel).

In casu besluit het **Hof tot niet-aftrekbaarheid** bij gebrek aan voldoende

Bewijs. Kritische bedenking

Men kan zich de vraag stellen hoe ver een belastingplichtige dan wel moet gaan bij het aanbrengen van het nodige bewijs terzake.

Kosten publiciteit kosten van onthaal receptiekosten

Situering

Voor **publiciteitskosten** : geldt de 100% aftrekbaarheid, zowel inzake directe belastingen als inzake BTW.

Voor **receptiekosten en kosten van onthaal** daarentegen:

- geldt de 50%-aftrekbaarheid voor de inkomstenbelastingen;
- geldt de niet-aftrekbaarheid van de betreffende BTW.

In de praktijk wordt regelmatig discussie gevoerd over het betreffende karakter van kosten en de daarbij al dan niet toepasselijke aftrekbeperkingen. Hieronder vindt u **enige recente rechtspraak**, die steeds meer voordelig blijkt voor de belastingplichtigen.

Rb. Namen 15 oktober 2008

Betreft: aftrek inkomstenbelastingen.

Feiten: een concessiehouder van een automeerk organiseert een evenement n.a.v. de voorstelling van een nieuw model en n.a.v. Naar 25-jarig bestaan; de kosten betreffen huur van materiaal, catering, animatie, enz.

Beoordeling: de kosten kaderen in een publicitaire strategie: de aandacht trekken op de onderneming en haar producten, meer bezoekers trekken, het bedrijf een positief en aantrekkelijk imago bezorgen.

Besluit: de evenementen hadden een publicitair karakter, de kosten zijn 100% aftrekbaar.

Rb. Hasselt 11 februari 2009

- Betreft: aftrek BTW.
- Feiten: een producent van hoogtechnologische werktuigen organiseert evenementen n.a.v. de voorstelling van een rapport, n.a.v. een ontvangen onderscheiding, n.a.v. een bedrijfsbezoek, n.a.v. de Dag van de Technologie (opendeur); de kosten betreffen ook een receptie, een walking diner, enz.
- Beoordeling:
 - Algemeen: publiciteitskosten zijn kosten i.v.m. een activiteit die hoofdzakelijk en rechtstreeks tot doel heeft de eindkoper in te lichten over het bestaan en de hoedanigheden van een product of dienst met de bedoeling de verkoop ervan te bevorderen (Cass. 8 april 2005).
 - Concreet: de evenementen hebben een effectief publicitair karakter: het gaat niet om verkoopsonderhandelingen met geïndividualiseerde personen, maar om kosten die gemaakt werden om de onderneming bekend te maken, haar producten aan te prijzen, het publiek te informeren en nieuwe klanten aan te trekken.
- **Besluit**: het betreft publiciteitskosten, de BTW is volledig aftrekbaar.

Wat met het specifiek aftrekverbod voor kosten van spijsen en dranken ?

Volgens de rechtbank wordt dit **afrekverbod terzijde geschoven** indien de kosten van spijzen en dranken passen binnen het publicitair evenement.

Rb. Brugge 21 januari 2008

- **Betreft:** aftrek BTW.
- **Feiten:** een concessiehouder van een automerk organiseert ontdeckings/opendeurdagen voor een nieuw model met bijhorend ook promotie voor de andere modellen; de kosten betreffen een modeshow, een pannenkoekenstand, een grimestand voor kinderen, een receptie met special act, drankjes, planten en bloemen, enz.
- **Beoordeling:**
 - Algemeen: idem als Rb. Hasselt (zie hoger).
 - Concreet: de evenementen hadden de promotie van auto's tot doel en hadden een effectief en coherent publicitair karakter; de kosten werden gemaakt om de onderneming bekend te maken, haar producten aan te prijzen en de genodigden te informeren.
- **Besluit:** het betreft publiciteitskosten, de BTW is volledig aftrekbaar.
- Wat met het specifiek afrekverbod voor kosten van spijzen en dranken ? Idem als Rb. Hasselt (zie hoger).

Gelijkaardige rechtspraak

- Hof van Beroep Gent 14 februari 2006.
- Hof van Beroep Gent 30 januari 2007.

Aankoopgeschenk vs. Relatiegeschenk vs. Reclamegeschenk

situering

Vermits sommige **kosten 100% aftrekbaar** zijn en andere - op eerste zicht nochtans gelijkaardige - slechts beperkt (bvb. 50%), is het van belang om elke kost zo efficiënt en optimaal mogelijk te benoemen.

Een traditioneel voorbeeld terzake is het verschil tussen **publiciteitskosten** (100% aftrekbaar), **representatie/relatiekosten** (50% aftrekbaar) en **liberaliteiten** (0% aftrekbaar).

Rulingcommissie (beslissing van 10 juni 2008)

Een onderneming pakt uit met een **promotiestunt** : klanten die een welbepaalde minimale hoeveelheid aankopen verrichten, krijgen gratis bijkomende gelijkaardige goederen alsook nog gratis promotieartikelen. En hoe meer men koopt, hoe meer gratis extra's. Vraag: zijn de kosten gemaakt voor de gratis extra's 100% aftrekbaar of slechts 50% ?

De rulingcommissie bevestigt de 100% aftrek van de betreffende kosten.

Opmerkelijk is daarbij de voorgestelde verwerking op de factuur: de extra's werden mee opgenomen in de facturatie en vervolgens werd op de factuur een korting gegeven ter waarde van de betreffende extra's.

Algemeen

Wij durven indicatief in algemene zin samenvatten:

- Reclamegeschenk: wordt aan eender wie gegeven, vermelding van de onderneming: publiciteitskost: 100% aftrek.
- Aankoopgeschenk: wordt gegeven bvb. bij aankoop of bij aankoop van minimum bepaalde hoeveelheid: dient ter bevordering van de verkoop: 100% aftrek.
- Relatiegeschenk: wordt niet aan eender wie gegeven, is niet gebonden aan aankoop: 50% aftrek.

Sociale voordelen huwelijkspremie ancienniteitspremie

Situering

Sociale voordelen zijn **niet belastbaar** bij de **genieter** maar tegelijk **niet aftrekbaar** bij de **werkgever/vennootschap** (met uitzondering van een aantal kleinere voordelen die door de fiscus in een lijst zijn opgenomen en die toch wel aftrekbaar zijn).

Typevoorbeelden zijn: maaltijdcheques, geringe geschenken bij huwelijk of geboorte, premies van een collectieve verzekering "gezondheidszorgen", hulp bij uitzonderlijke omstandigheden zoals zware ziekte, ongeval, overlijden, enz., abonnementen of toegangskarten voor culturele of sportieve manifestaties, enz.

Regeling op vlak van RSZ

Voor **huwelijkspremies en ancienniteitspremies** bestaat reeds geruime tijd een voordelig regime inzake **sociale zekerheidsbijdragen**.

De parafiscale regeling voor premies die worden toegekend aan een werknemer ter gelegenheid van diens huwelijk of verklaring van wettelijk samenwonen, werd opgenomen in het Koninklijk Besluit van 13 juli 2007.

Uit de richtlijnen inzake de individuele loonfiches voor inkomstenjaar 2006 bleek reeds dat ze ook voor de fiscaliteit als **sociale voordelen** beschouwd worden (hetgeen voordien al kon "vermoed" worden) onder dezelfde voorwaarden als inzake sociale zekerheid.

Huwelijkspremies

De regeling inzake huwelijkspremies wordt besproken in een circulaire van 22 september 2008 (Ci.RH.242/588.226 - AOIF 3012008):

- Het voordeel (in specien, in de vorm van een geschenk of in de vorm van betaalbons) mag **niet hoger zijn dan 200 euro**.
- Bij overschrijding van deze grens wordt **enkel de overschrijding als voordeel van alle aard** behandeld (d.i. dezelfde regel als inzake sociale zekerheid).
- De kostprijs van de premies is voor de vennootschap wel (!) een **aftrekbare kost** (en wordt blijkbaar toegevoegd aan de beperkte lijst van sociale voordelen die niet belastbaar zijn bij de genieter maar toch aftrekbaar bij de verstrekker).

Ancienniteitspremies

Voor de ancienniteitspremie werd de regeling bevestigd in een circulaire van 12 maart 2008 (Ci.RH.241/567.567 - AOIF 7/2008)(kort samengevat):

- De premie wordt **maximaal twee keer** toegekend.
 - De eerste keer gebeurt dit ten vroegste tijdens het kalenderjaar waarin de werknemer

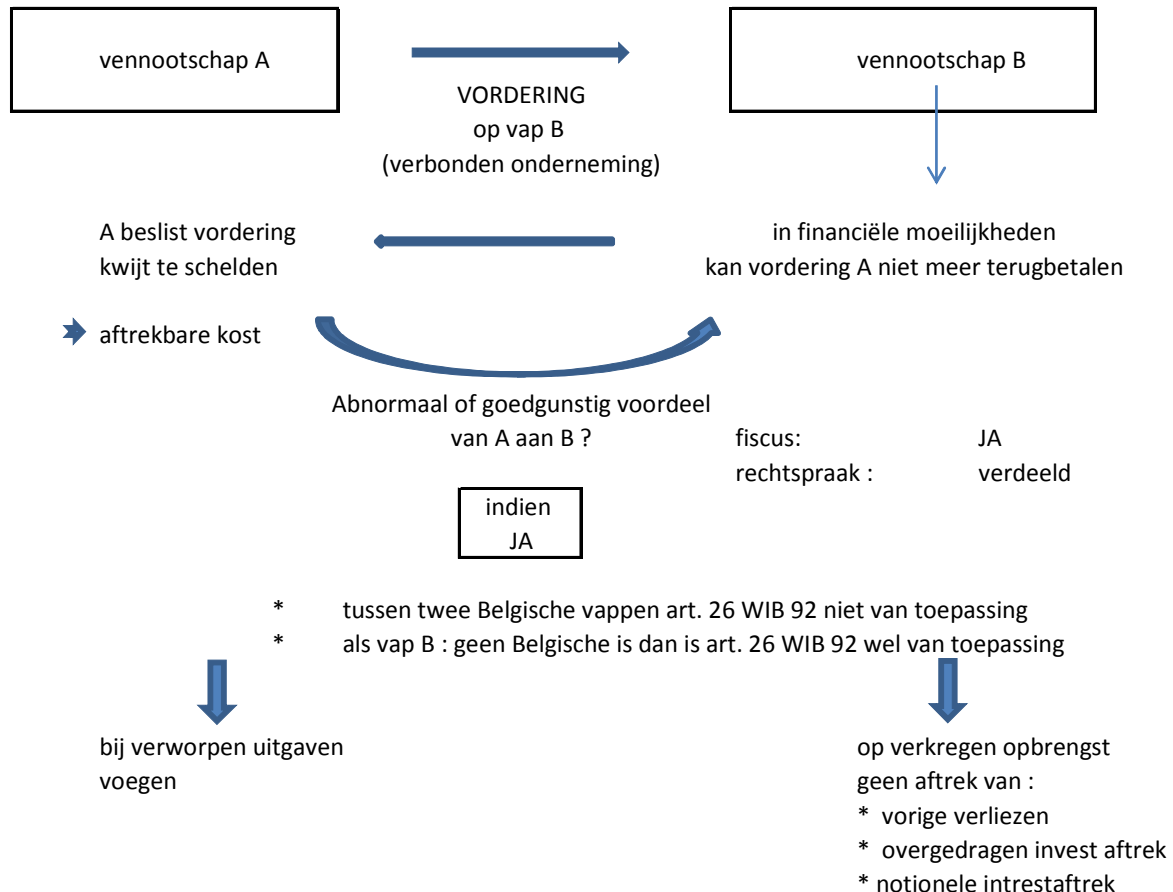
25 jaar in dienst is; de premie bedraagt niet meer dan een maal het bruto bedrag van de maandwedde.

- De tweede keer gebeurt dit ten vroegste tijdens het kalenderjaar waarin de werknemer 35 jaar in dienst is; de premie bedraagt niet meer dan twee maal het bruto bedrag van de maandwedde.
- Indien niet voldaan is aan de gestelde voorwaarden, wordt de **ganse premie** behandeld als **voordeel van alle aard** (di. ook hier dezelfde regel als inzake sociale zekerheid).
- Deze regels gelden in principe ook voor bedrijfsleiders (art. 38, 11° WIB). Als u bv. reeds minstens 25 jaar actief bent als zaakvoerder in uw BVBA, dan kunt u daarvoor dus belastingvrij een extra maandloon opnemen uit uw vennootschap

Abnormale of goedgunstige voordelen : kwijtschelding schuld

Situering

Binnen een groep van ondernemingen heeft vennootschap A een vordering op een andere (verbonden) vennootschap B.
De zaken gaan slecht en er wordt vastgesteld dat de schuldenaar B de betreffende vordering niet meer kan terugbetalen. Daarom beslist vennootschap A om de vordering kwijt te schelden.



Is er wel sprake van een abnormaal of goedgunstig voordeel ?

Het is van belang om hier eveneens te vermelden dat er een hele historiek bestaat (onder andere in de rechtspraak) aangaande de vraag wanneer een kwijtschelding van een schuld aan een verbonden onderneming al dan niet een abnormaal of goedgunstig voordeel uitmaakt.

De **fiscus** neemt hier doorgaans een streng standpunt in, terwijl de **rechtspraak** eerder verdeeld en vaker genuanceerd is.

Tip: U kan de problematiek van goedgunstig of abnormaal voordeel vermijden door de vordering eerst in te brengen als kapitaal in vennootschap B.
Bij een latere vereffening van B zal een eventuele verlies in voorkomend geval wel aftrekbaar zijn.

Rulingcommissie positief standpunt mbt voorwaardelijke kwijtschelding schuld

De **rulingcommissie** (beslissingen van 1 juli 2008 en 17 juni 2008) heeft recent een **positief standpunt** ingenomen aangaande een **kwijtschelding van schuld**, die voldoende concreet **verantwoord** werd door de doelstelling om een faillissement van een dochtervennootschap te vermijden.

Ze stelde daarbij wel als **voorwaarde** dat de kwijtschelding gebeurt onder voorbehoud van terugkeer naar een betere situatie. Dit betekent dat schuldenaar B de vordering alsnog moet betalen als haar situatie in de toekomst voldoende verbetert.

Rulingcommissie soms ook akkoord met definitieve kwijtschelding schuld

De rulingcommissie heeft een **definitieve kwijtschelding** aanvaard in gevallen waarin dit kaderde binnen de liquidatie van een vennootschap. Als **argument** gold dat de keuze voor een vrijwillige vereffening een faillissement kan vermijden alsook de daarmee gepaard gaande negatieve invloed op de commerciële reputatie en/of het financiële aanzien, de kredietwaardigheid en het omzetcijfer van de overige groepsvennootschappen.

Voorbeelden van voorafgaande beslissingen: nr. 700.443 van 15 januari 2008, nr. 700.229 van 19 juni 2007, nr. 700.124 van 15 mei 2007 en nr. 600.328 van 3 oktober 2006.

Abnormale en goedgunstige voordelen en managementfees

De **af trek van managementfees** heeft altijd al **gevoelig gelegen**. Zoals je kan merken in bovenstaande arresten wordt de aftrek meer en meer **aanvaard** omdat de fee als een '**abnormaal of goedgunstig voordeel**' beschouwd werd (art. 26 WIB). Zo'n abnormaal of goedgunstig voordeel is immers **af trekbaar** als de (**Belgische**) **vennootschap** die de vergoeding krijgt **er op belast** wordt, wat uiteraard het geval is.

Volgens sommige **rechtspraak** is het feit dat er geen of amper een tegenprestatie geleverd wordt van geen belang .

Dit staat in schril contrast met het standpunt van de **fiscus**. Deze stelt dat een managementfee in dat geval eigenlijk niet voldoet aan de voorwaarden om te worden afgetrokken als beroepskosten (**art. 49 WIB**).

De fiscus heeft dit nu opgelost door de wet aan te passen. Hierdoor zal het bewuste **artikel 26 niet meer ingeroepen** kunnen worden om de **af trek van een managementfee te rechtvaardigen indien niet** voldaan is aan de voorwaarden van art. 49 WIB (omdat er bv. geen tegenprestatie tegenover staat);

Het nieuwe artikel 26 W.I.B. geldt maar **vanaf het aanslagjaar 2008**. Dus in de stelling van het hof van beroep te Antwerpen blijft **artikel 26** wel **voorrang** hebben op **artikel 49 tot en met aanslagjaar 2007**.



Bij controle :
Kan echtheid geleverde prestaties niet leveren

Fiscus : art. 49 WIB 92 niet aftrekbaar

art. 49 WIB 92 : kost moet gedaan of gedragen zijn op beroepsinkomsten te verkrijgen of te behouden
moet echtheid en bedrag verantwoorden
➔ kost bij A niet aftrekbaar

art. 26 WIB 92 : als voordeel wordt opgenomen in belastbare basis van B :
➔ bij A kost niet verwerpen

Voorheen : art. 26 WIB 92 voorrang op art. 49 WIB 92

Op die manier kon mijn dubbele belasting vermijden
als deel uitmaakt van belastbare basis bij B , dan is kost bij A

Sedert AJ 2008 : art. 26 WIB 92 gewijzigd.

de regeling inzake toegekende abnormale of goedgunstige voordelen speelt "onverminderd de toepassing van art. 49 WIB 92
dubbele belasting voortaan mogelijk

Principe art. 26 WIB 92 : De abnormale en goedgunstige voordelen

- [Artikel 26 WIB](#) luidde voorheen als volgt :
 - Wanneer een in België gevestigde onderneming
 - abnormale of goedgunstige voordelen verleent,
 - worden die voordelen, onder voorbehoud van het bepaalde in artikel 54, bij haar eigen winst gevoegd,
 - tenzij die voordelen in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger.
- De **basisgedachte** van deze tekst die in al haar beknoptheid een van de pijlers is van de **strijd tegen fraude en belastingontduiking** is dat wanneer een bedrijf een **goedgunstig** (en dus gratis) **of abnormaal** (tegen een minderwaardige compensatie dus) **voordeel** toekent aan een derde, en als de administratie die derde niet kan belasten op de waarde van het zogeheten voordeel, het bedrijf daarop belast wordt.

Als een bedrijf bijvoorbeeld belangrijke renovatiewerken uitvoert aan de woning van een particulier zonder die te factureren, wordt de begunstigde van dat voordeel belast op de waarde (wat het geval zal zijn wanneer het om de bedrijfsleider of een werknemer van het bedrijf gaat door een beroep te doen op het begrip voordeel van alle aard), of wanneer dat niet lukt, wordt het bedrijf belast op de waarde van het toegekende voordeel.

- Men zal zien dat [artikel 26](#) een stukje bevat waarin uitdrukkelijk wordt verwezen naar het principe '**Non bis in idem**' ('tenzij die voordelen in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger'). Daarin staat dat het niet wenselijk is eenzelfde belastbaar inkomen te onderwerpen aan een dubbele belasting. Elk abnormaal of goedgunstig voordeel moet belast worden. Dat zal in principe gebeuren in **hoofde van de begunstigde**, en het is **pas wanneer dat niet kan**, dat het bedrijf dat het voordeel heeft toegekend daarop belast zal worden.

Zodanig zelfs dat de **minister van financiën** zelf heeft toegegeven dat [artikel 26](#) **niet van toepassing** is wanneer een **Belgische vennootschap** een abnormaal of goedgunstig voordeel toekent aan een **andere vennootschap**. Het voordeel wordt immers noodzakelijk in rekening gebracht, ten minste onrechtstreeks, in hoofde van de begunstigde bedrijfsleider (zou dat niet zijn omdat ze de kosten van de werken waarvan zij de begunstigde maar die niet aan hem gefactureerd zijn niet kan afschrijven).

Het zou niet anders zijn voor het geval waarbij de begunstigde vennootschap verlies lijdt, dit door de toepassing van de [artikelen 79 en 207 WIB](#) (de invorderbare verliezen kunnen niet afgetrokken worden van de waarde van het voordeel).

De toepassing van artikel 49 WIB

Sedert een aantal jaren beweert de regering heel andere principes toe te passen, telkens als het **toegekende voordeel** niet resulteert in een onderfacturatie door de onderneming die ze toekent (gratis uitgevoerd werk, renteloze lening, verkoop van handelswaar onder de prijs), maar van een **overfacturatie door de begunstigde onderneming of particulier**.

Bijvoorbeeld in het geval de onderneming aan een derde een gebouw verkoopt tegen een buitensporige prijs. Of wanneer ze blijkbaar onverschuldigde vergoedingen (management fees) aan een derde onderneming toekent.

In die gevallen kan het **bedrijf dat die vergoeding toekent** – als de begunstigde onderneming wordt belast (of wanneer het bedrijf het recht wordt ontzegd om de verliezen te verrekenen op de waarde van dat voordeel) – de **kosten** daarvan **afrekken** omdat de administratie geen enkele bevoegdheid heeft om [artikel 26](#) toe te passen.

Het is op het einde van de jaren '90 dat zij daarop een antwoord bedacht. De onderneming die een voordeel toekent door **een management fee te betalen**, kan volgens de administratie de **kosten**

daarvan aftrekken, niet door de toepassing van [artikel 26](#), maar van [artikel 49 WIB](#). Dit artikel staat maar een kostenafrek toe in zoverre die kosten gemaakt zijn of gedragen werden 'met het oog op **het verwerven of behouden van belastbare inkomsten**'.

Een commissie, een vergoeding, een abnormaal honorarium zijn geen uitgaven die noodzakelijk zijn voor de uitoefening van de bedrijfsactiviteit. De staat kan ze zowel in hoofde van de begunstigde onderneming als in hoofde van de onderneming die ze toekent belasten omdat het recht op aftrek haar is geweigerd.

Deze dubbele belasting vond niet altijd genade bij de rechtbanken. Er zijn voorbeelden van **rechtspraak** (bijvoorbeeld [Namen, 1.3.2006](#)) die oordeelden dat de administratie zich onterecht baseerde op [artikel 49 WIB](#) terwijl ze zich beriep op het **abnormaal en goedgunstig** karakter van een voordeel, wat meteen [artikel 26](#) in vraag stelt. Ze veroordeelde de **dubbele belastingen**.

De weg naar dubbele belastingen ligt open

Het is onaanvaardbaar en fiscaal onrechtvaardig om **twee keer op dezelfde inkomsten** te worden **belast**. Ons belastingstelsel kent nochtans talloze voorbeelden en onze verkozenen storen er zich geenszins aan, zo blijkt uit de nieuwe programmawet die verscheen in het Staatsblad van 8 mei 2007.

Deze tiende programmawet brengt immers enkele onbeduidende wijzigingen aan in [art. 26 uit het Wetboek van inkomstenbelastingen](#).

Artikel 81 van de programmawet van 27.04.2007 geeft aan dat in artikel 26, alinea 1 uit het Wetboek van inkomstenbelastingen van 1992, gewijzigd door de wet van 28 juli 1992, de woorden "**onder voorbehoud**" **vervangen** zijn door de woorden "**onverminderd de toepassing van artikel 49 en onder voorbehoud**".

De woorden "**onverminderd de toepassing van artikel 49**" betekenen niets anders dan :

- het einde van de mogelijkheid om management fees in hoofde van de begunstigde te beschouwen als beroepskosten en
- komt erop neer dat de administratie ze om een of andere reden heeft verworpen in hoofde van de vennootschap die ze heeft betaald.

Het gaat bovendien om een revanche van de belastingadministratie, met goedkeuring van de regering, op een rechtspraak die steeds vaker de fiscale aftrek van die management fees verdedigt op grond van [art. 26 WIB/92](#). Dat artikel voorzag – **tot aan het einde van aanslagjaar 2008** – dat er **geen sprake** kon zijn van **abnormale en goedgunstige voordelen van alle aard** in zoverre die "**voordelen in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijgers**".

Voortaan is een dubbele belasting toegelaten volgens een stukje tekst in het Wetboek van inkomstenbelastingen.

Hieronder vindt u enkele voorbeelden van de instrumenten waarover de belastingadministratie beschikt om **dezelfde inkomsten twee keer te belasten**:

1. Als de voordelen, commissies of vergoedingen niet worden vermeld in de **individuele fiche 281**, voorziet [art. 219 WIB/92](#) een **bijzondere bijdrage van 309 %** die zowel de belastingen als de ontlopen sociale bijdragen moet dekken. Sinds aanslagjaar 2003 voorziet de wettekst uitdrukkelijk dat die bijdrage niet verschuldigd is als de belastingplichtige kan aantonen dat de uitgave of het voordeel door de begunstigde is aangegeven. Volstaat dat? Zeker niet! Stel u een belastingcontrole voor van een vennootschap die de voordelen die ze aan een bedrijfsleider toekent en die deze laatste niet heeft aangegeven beschouwt als verworpen uitgaven. De controleur van de vennootschapsbelasting past de bijzondere bijdrage toe en geeft de rechtzetting door aan de controleur die de personenbelasting van de bedrijfsleider screent. Deze laatste zet de fiscale toestand van de bedrijfsleider recht op grond van niet-aangegeven voordelen. De gevolgen: 'gewettigde' dubbele belasting

2. een belastingplichtige **betaalt een onderhoudsuitkering** aan zijn kinderen of ascendenten en trekt daar 80 % van af als belastinguitgaven. Het kind of de ascendent in kwestie geeft 80 % van die uitkering aan in zijn belastingaangifte. De fiscus verwerpt de aftrek van de uitkering om wettelijke redenen. De gevolgen: 'gewettigde' dubbele belasting omdat de wet de ontheffing in hoofde van de begunstigde niet voorziet.
3. een **dochtervennootschap** keert **dividenden** uit aan de **moedervernootschap** waarop ze werd belast. De moedervernootschap is vrijgesteld van de vennootschapsbelastingen die erop betaald moeten worden, maar enkel ten belope van 95 %; de resterende 5 % worden weer opgenomen in haar belastbare basis. De gevolgen: 'gewettigde' dubbele belasting
4. een **belastingplichtige** bezit **aandelen** in een Franse vennootschap die hem **dividenden** uitkeert. Frankrijk houdt 15 % belastingen in op basis van de dubbelbelastingovereenkomst en België belast die dividenden nog eens tegen 25 %. De gevolgen: dubbele belasting 'op basis van een verdrag', ondanks de banbliksems van de Europese Commissie die hierin een belemmering ziet van het vrije kapitaalsverkeer.
5. Een belastingplichtige geeft de **bedragen aan** die hij op **illegale wijze heeft verkregen** (of die het voorwerp zijn geweest van een ambtshalve belasting door de belastingadministratie). Hij wordt hiervoor strafrechtelijk veroordeeld en betaalt die sommen terug aan de benadeelden. De fiscale aftrek van die terugbetalingen wordt evenwel geweigerd omdat ze niet overeenstemt met de belastbare periode. De gevolgen: 'gewettigde' dubbele belasting
6. We hebben het dan nog niet over de **verworpen uitgaven of de aftrekbepalingen** in de **personenbelasting** en voor de **btw op reële beroepskosten**. Een belastingplichtige die zijn wagen gebruikt om naar het werk te gaan omdat er geen openbaar vervoer beschikbaar is, of hij die een delegatie van prospecten of klanten uitnodigt op restaurant ziet zijn fiscale aftrek op zijn uitgaven in verhouding tot de reële kosten drastisch beperkt.

Er bestaan nog tal van andere voorbeelden, maar het meest treffende voorbeeld zijn wel de **successierechten**.

Ongeacht de herkomst van hun belastbare basis, vormen zijn onvermijdelijk een 'gewettigde' dubbele belasting; de eerste komt de federale staat ten goeden en de tweede gaat naar de gewesten. Het vermogen dat de **belastbare basis van de successierechten** vormt is in bijna alle gevallen de vrucht van een leven lang sparen door de overledene!

Om dat vermogen bij elkaar te sprokkelen heeft de betrokkene serieus moeten sparen, en moest hij steeds een bescheiden bijdrage storten aan de belastingadministratie telkens als er een inkomen of kapitaal van een derde in zijn eigen vermogen terecht kwam. Op hetgeen overblijft heffen de gewesten een belasting die hoger ligt naarmate de verwantschapsband van de erfgenamen verder uit elkaar ligt.

Vennootschapsbelasting definitief belaste inkomsten wisselkoersverschil

Situering

Ontvangen dividenden kunnen onder bepaalde voorwaarden **vrijgesteld** worden als **definitief belaste inkomsten**.

Hoe moet in dat kader een wisselkoersverschil verwerkt worden ?

Rb. Luik 14 april 2008

Een vennootschap beslist tot **uitkering van een dividend**.

De vennootschap die het dividend ontvangt, boekt dit per 31 december (1995). Op 26 januari (1996) ontvangt zij het dividend.

Ten gevolge van de stijging van de wisselkoers van de dollar in die periode boekt de vennootschap een **positief wisselkoersresultaat** van ± 25.000 euro.

Volgens de fiscus gaat het om een **belastbare financiële opbrengst**.

Volgens de rechtbank worden wisselkoersverschillen als **financiële opbrengsten/kosten** geboekt, **tenzij** ze specifiek **verband** houden met **andere posten van de resultatenrekening**. In dat geval mag het wisselkoersverschil ten aanzien van deze posten worden geboekt.

En dit is hier precies het geval: het wisselkoersverschil is specifiek verbonden met het **ontvangen dividend** en is bijgevolg zelf **eveneens aftrekbaar** als **definitief belast inkomen**.

Vergelijk: minderwaarde op aandelen

De **rechtbank te Brussel** (vonnis van 7 april 2006) heeft geoordeeld dat een wisselkoersverlies op aandelen moet verwerkt worden als een **niet aftrekbare waardevermindering op aandelen**. Aandelen zijn geen monetaire activa die als gevolg van de verandering van wisselkoersen aanleiding geven tot het opnemen van een kost.

De **Minister van Financien** heeft vroeger reeds het standpunt ingenomen dat de regeling inzake meerwaarden, minderwaarden en waardeverminderingen op aandelen ook van toepassing is op het resultaat dat voortvloeit uit wisselkoersverschillen.

Voor waardeverminderingen word dit standpunt vroeger al bevestigd door de **rechtbank van eerste aanleg te Leuven** (vonnis dd. 11 oktober 2002).

Definitief belaste inkomsten overdraagbaarheid van overschot

Situering

Indien een vennootschap **dividenden ontvangt**, kunnen deze in voorkomend geval voor **95 %** vrijgesteld worden van belastingen (zgn. **DBI-af trek**, in vak IV van de aangifte). Deze regeling vindt zijn oorsprong o.a. in Europese regelgeving.

Vermits de aftrek toegepast wordt in vak IV van de vennootschapsaangifte, kan deze maar effectief plaatsvinden indien er nog **genoeg winst overblijft**.

Daarom stelt zich de vraag **wat** er gebeurt met het **gedeelte van de DBI-af trek** die **niet** kan **afgetrokken** worden precies omdat er te weinig belastbaar inkomen overblijft.

Verliest de vennootschap dit deel van de aftrek definitief (zoals ook voor bvb. giften) ? is dit overschot overdraagbaar naar volgende jaren (zoals bvb. de verliezen, de investeringsaftrek en de notionele interestaftrek) ?

Historiek: fiscus vs. rechtspraak: een overzicht in telegramstijl

- Volgens de **Belgische fiscus** zijn de voor een bepaald jaar niet effectief afgetrokken definitief belaste inkomsten verloren, m.a.w. de betreffende aftrek kan **niet overgedragen** worden naar volgende jaren.
- De **rechtbank van Luik** (vonnis van 20 juni 2002) zag ook geen graten in de niet-overdraagbaarheid. Zoals hieronder blijkt, lijkt dit evenwel steeds meer om een alleenstaand arrest te gaan.
- Vanuit **Europese hoek** wordt deze stelling bekritiseerd: winstuitkeringen tussen dochter- en moedervenootschappen **moeten vrij van belastingen blijven**; de lidstaten kunnen weliswaar de methode kiezen om dit te realiseren (bvb. vrijstelling dan wel verrekening); evenwel heeft het standpunt van de Belgische fiscus tot gevolg dat de vrijstelling de facto niet toegepast wordt en dit druipt in tegen de bindende Europese richtlijn terzake (dd. 23 juli 1990).
- Ook de **Belgische rechtspraak** heeft zich in die zin uitgesproken, bvb. Rb. Brussel 25 april 2003, Rb. Antwerpen 16 december 2005 en Rb. Antwerpen 15 november 2006.
- In dit laatste vonnis bevestigt de rechtbank tevens onomwonden dat deze overdraagbaarheid **ook** speelt in **zuiver Belgische situaties** (waarbij de dividenden dus niet afkomstig zijn van een andere Europese lidstaat).
- Het **Hof van Beroep van Antwerpen** (tussenarrest van 27 februari 2007; hoger beroep tegen het hierboven genoemde vonnis dd. 16 december 2005 - de fiscus betwist dat haar toepassing van de DBI-af trek strijdig is met de Europese moederdochterrichtlijn en betwist tevens de directe werking van de Europese richtlijn op dit punt) heeft terzake een **prejudiciële vraag** gesteld aan het **Europese Hof van Justitie**.

Dit gebeurde ook door het hof van beroep van Brussel (tussenarrest van 13 september 2007; hoger beroep tegen het hierboven genoemde vonnis dd. 25 april 2003), die daarbij zowel dividenden beoogt afkomstig uit België als uit andere Europese lidstaten en zelfs uit bronnen buiten de Europese Unie.

Hof van Justitie bevestigt overdraagbaarheid

Het **Europese Hof van Justitie** (arrest dd. 12 februari 2009) heeft nu geoordeeld dat de **DBI-overschotten** moeten **overgedragen** kunnen worden (cf. prejudiciële vraag van het Hof van Beroep van Antwerpen - zie hoger).

Het **Hof** gaat daarbij **niet in op de vraag** van **de Belgische fiscus** om de gevolgen van het **arrest te beperken in de tijd**. Concreet betekent dit bijvoorbeeld:

- Vroegere DBI-overschotten waarvoor ondertussen nog geen mogelijkheid tot aftrek bestond (bvb. permanents verliessituatie), kunnen nog afgetrokken worden in de toekomst.
- Hangende dossiers (bvb. bezwaarschrift) kunnen in voorkomend geval nog uitgebreid worden.
- Indien de termijn terzake nog niet verstreken is, kan alsnog een bezwaarschrift ingediend worden en wellicht zelfs nog een ambtshalve ontheffing gevraagd worden.

Opmerking: er wordt op relatief korte termijn ook een arrest verwacht aangaande de hoger vermelde prejudiciële vraag van het Hof van Beroep van Brussel.

Aangifte van beroepsverliezen van vorige belastbare tijdperken.

Situering

Een vennootschap bevindt zich gedurende **meerdere jaren in een verliessituatie**. Zij vermeldt op haar aangifte steeds een **te klein over te dragen verlies** (in casu betreft het een niet afgetrokken overschot aan definitief belaste inkomsten, dat volgens de fiscus niet overgedragen kan worden, maar wel volgens Europese en Belgische rechtspraak).

In een bepaald jaar vraagt zij de **af trek** van het **hogere bedrag aan vorige verliezen** (dus incl. het overschot van de in een vorig jaar niet afgetrokken DBI's).

De **fiscus betwist** de aftrek (onder andere) op basis van het argument dat de betreffende verliezen **niet voorkwamen** op de **aangifte van de vorige jaren**.

Rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen dd. 14.03.2008

- Volgens de **Rechtbank** zijn de **beroepsverliezen van de vorige aanslagjaren**, die eiser alsdan had aangegeven en die door de administratie alsdan niet werden betwist, **geenszins verloren** gegaan door het loutere feit dat eiser heeft **nagelaten** deze **beroepsverliezen** in de aangifte van het ter discussie staande aanslagjaar **aan te geven** zodat de administratie de aangegeven vorige verliezen bijgevolg ten onrechte heeft beperkt.

Dit neemt echter niet weg dat, wanneer eiser deze **verliezen van zijn latere winsten** wil **afrekken**, hij op dat ogenblik die verliezen nog steeds dient te **bewijzen** en de administratie alsdan het **bedrag** en de **echtheid** van die verliezen kan betwisten.

- Volgens **cassatierechtspraak** kan het **bewijs van vorige verliezen geleverd** worden door **alle middelen van recht, met uitzondering van de eed**. Dit lijkt een consequente toepassing van het principe dat **vorige verliezen pas beoordeeld** worden in het **jaar waarin ze gerecupereerd worden** (en dus niet in het jaar waarin ze geleden worden, laat staan een andere tussenliggend jaar).

Dat het verlies niet in de aangifte werd vermeld, neemt derhalve niet weg dat de vennootschap er op een andere manier het bewijs van kan leveren.

- De fiscus voegt een voorwaarde toe aan de wet door te eisen dat de verliezen steeds correct op de aangifte van vorige jaren moesten vermeld staan.

Overgedragen verlies niet vermeld op aangifte

Situering

Een vennootschap bevindt zich gedurende meerdere jaren in een verliessituatie. Zij vermeldt op haar aangifte steeds een te klein over te dragen verlies (in casu betreft het een niet afgetrokken overschot aan definitief belaste inkomsten, dat volgens de fiscus niet overgedragen kan worden, maar wel volgens Europese en Belgische rechtspraak).

In een bepaald jaar vraagt zij de afrek van het hogere bedrag aan vorige verliezen (dus incl. het overschot van de in een vorig jaar niet afgetrokken DBI's).

De **fiscus betwist** de afrek (onder andere) op basis van het argument dat de betreffende **verliezen niet voorkwamen op de aangifte van de vorige jaren**.

Hof van Beroep Antwerpen 24 januari 2008

Het hof stelt dat volgens de **cassatierechtspraak** het **bewijs van vorige verliezen** kan worden geleverd door **alle middelen van recht, met uitzondering van de eed**. Dat het verlies niet in de aangifte werd vermeld, neemt derhalve niet weg dat de vennootschap er op een andere manier het bewijs van kan leveren.

De **fiscus** voegt een **voorwaarde** toe aan de wet door te eisen dat de verliezen steeds correct op de aangifte van vorige jaren moesten vermeld staan.

Opmerking: dit lijkt een consequente toepassing van het principe (volgens vaste rechtspraak van het Hof van Cassatie) dat **vorige verliezen pas beoordeeld** worden in het **jaar** waarin ze **gerecupereerd** worden (en dus niet in het jaar waarin ze geleden worden, laat staan een andere tussenliggend jaar).

Concreet belang

Het belang van deze uitspraak voor de praktijk is minstens tweërlei:

1 °Wie in het verleden bepaalde DBI-afrekken niet volledig heeft kunnen toepassen en ondertussen alleen maar verliezen heeft opgebouwd of onvoldoende winst heeft gemaakt (in vergelijking met de niet afgetrokken DBI's), kan nu een overdraagbaar "verlies" opnemen op de aangifte, ten belope van de DBI-afrek die niet werd of niet kon worden toegepast.

2 ° Wie in de voorbije jaren belastbaar inkomen heeft aangegeven en belastingen heeft betaald, dit terwijl er eigenlijk nog oude niet afgetrokken en over te dragen DBI's waren, kan in voorkomend geval nog een bezwaar indienen (termijn: zes maanden vanaf de verzending van het aanslagbiljet) of een ambtshalve ontheffing vragen (langere termijn: drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting werd gevestigd).

Btw-eenheid kan verloren btw recupereren

Door te opteren voor de **btw-eenheid** kunnen vennootschappen behorend tot **eenzelfde groep** vermijden dat ze elk **afzonderlijk een btw-aangifte** moeten indienen. Een btw-eenheid houdt in dat er geen btw moet worden gerekend op transacties tussen de leden van de groep.

De voordelen van een btw-eenheid

- Elke vennootschap die goederen of diensten ontvangt van andere vennootschappen in de groep, moet de btw niet meer doorbetalen. Het gebeurt in een groep vaak dat de ene vennootschap bij de periodieke aangifte btw moet betalen en een andere btw moet terugkrijgen. Nu worden die bedragen met elkaar gecompenseerd.

Voorbeeld :

De oprichting van een BTW-eenheid waarin een managementvennootschap en een patrimoniumvennootschap zijn opgenomen heeft als **voordeel** dat de facturering tussen de managementvennootschap van de **management fees** aan de patrimoniumvennootschap **zonder BTW** kan gebeuren. Hierdoor valt de BTW kost voor de patrimoniumvennootschap dus weg.

Wanneer de **patrimoniumvennootschap** een gebouw **verhuurt** aan de managementvennootschap is dit vrijgesteld van BTW. Maar dit betekent ook dat patrimoniumvennootschap de BTW op de onderhouds- en herstellingswerken niet kan recupereren. In praktijk kan dit in sommige gevallen worden opgelost, maar daar is nogal wat kunst- en vliegwerk voor nodig.

Met de **BTW-eenheid** is dat opgelost. Beide vennootschappen worden als **één belastingplichtige** beschouwd. Men kijkt nu naar het geheel. Als het gebouw gebruikt wordt voor outputhandelingen die in principe aan BTW onderworpen zijn, is de BTW op de onderhouds- en herstellingswerken recupereerbaar.

- De BTW-eenheid is ook voordelig bij **doorrekening van autokosten**.

Wanneer bijvoorbeeld de exploitatievennootschap een personenwagen koopt en die verhuurt aan de managementvennootschap, zal de BTW maar voor 50% aftrekbaar zijn bij de managementvennootschap.

Maar wanneer beide vennootschappen onder de BTW eenheid vallen, dient er dus geen BTW meer aangerekend te worden tussen beide vennootschappen waardoor er geen BTW verloren zal gaan.

- **Minder voorfinanciering** van de BTW
- **Administratieve vereenvoudiging**: slechts één BTW-aangifte
- **Belastingkredieten** van het ene lid kunnen **gecompenseerd** worden met **belastingsschulden** van een ander lid.

Nadelen BTW-eenheid:

- Elk lid is hoofdelijk aansprakelijk voor alle BTW-schulden van de eenheid;
- De territoriale beperking: ze kan enkel tussen BTW-plichtigen die in België gevestigd zijn

- De BTW-aangifte wordt gedaan door de BTW-eenheid, maar de kwartaalopgaven / BTW-listings moeten ingediend worden per lid van de BTW-eenheid
- Een belastingplichtige kan slechts lid worden van een BTW-eenheid mits uitoefening van een optie. Vanaf het ogenblik dat de optie werd uitgeoefend, moet de BP, in de mate dat de participatievoorwaarden nog steeds vervuld zijn, lid van de BTW-eenheid blijven tot 31/12 van het 3^{de} jaar volgend op de datum van zijn toetreding in de BTW-eenheid
- Omslachtig
- Vraagt veel rekenwerk om na te gaan of de oprichting van een eenheid gunstig is of niet. Kan dus nooit direct beslist worden.

Wie mag of moet tot een btw-eenheid behoren?

De wet zegt dat de leden zowel **financieel, economisch als organisatorisch** nauw met elkaar **verbonden** moeten zijn.

Zo bestaat een nauwe financiële band als tussen de vennootschappen een rechtstreekse of onrechtstreekse controleverhouding bestaat in rechte of in feite.

Verplicht ?

- Een btw-eenheid is **geen verplichting**. Ook al komt een groep vennootschappen in aanmerking, dan nog kunnen die opteren om elk afzonderlijk btw-belastingplichtige te blijven.

Maar als een top-vennootschap, lid van de btw-eenheid, een directe deelneming heeft van meer dan 50 procent in een dochtervennootschap, dan moet die dochter verplicht lid worden van de btw-eenheid.

- Eenmaal de btw-eenheid is gevormd, moet ze blijven **bestaan** tot op het einde van het **derde jaar na de start**. Maar geen rozen zonder doornen. Alle leden van de groep zullen solidair verantwoordelijk zijn voor de btw-schulden van de eenheid.

Wat zijn de gevolgen ?

Het systeem zal voor een hele omwenteling zorgen.

- Zo hebben nogal wat groepen hun gebouwen ondergebracht in **afzonderlijke patrimoniumvennootschappen**. Voor zover de patrimoniumvennootschappen de gebouwen dan verhuren aan andere vennootschappen van de groep, moet dat in principe zonder btw. Maar vaak zijn constructies opgezet met verhuring van bergruimte of onroerende financieringshuur die er voor zorgen dat op de huur wel btw moet worden gerekend. Voordeel voor de patrimoniumvennootschap is dan dat de betaalde **btw** bij het optrekken van het gebouw kan worden **teruggevorderd van de staat**.
- Maar als de huurder en verhuurder deel uitmaken van een **btw-eenheid** zal dat **automatisch** zo zijn.

Voorbeeld :

een **patrimoniumvennootschap** bouwde vijf jaar geleden een nieuw gebouw voor een zustervennootschap die het gebouw simpelweg huurt.

De patrimoniumvennootschap moet geen btw aanrekenen omdat het om loutere huur gaat. Dus zal ze bij het bouwen de betaalde btw aan de aannemer niet kunnen terugvorderen.

Als beide vennootschappen nu deel gaan uitmaken van een **btw-eenheid** zou het wel eens kunnen dat twee derde van de btw gerecupereerd wordt (Hof van Justitie 30 maart 2006).

De termijn waarbinnen de btw op een onroerend bedrijfsmiddel aan herziening onderworpen is, bedraagt immers 15 jaar.

Belastingfraude: nieuwe termijnen

Artikel 359 uit het wetboek van inkomstenbelastingen (WIB92) voorziet dat de verschuldigde **belasting tot 30 juni van het jaar dat volgt op het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd** kan worden gevestigd.

- Wanneer echter een **aangifte laattijdig of niet wordt ingediend**, beschikt de fiscus over een **termijn van drie jaar** die ingaat op **1 januari van het aanslagjaar** waarvoor de belasting is verschuldigd om de aanslag te vestigen. Deze afwijkende termijn van drie jaar kan **eveneens** worden toegepast wanneer de werkelijk verschuldigde belasting **hoger** is dan de belasting die werd gevestigd op grond van de elementen die in de aangifte werden opgenomen.

In geval van **belastingfraude** beschikte de belastingadministratie over een **aanslagtermijn van vijf jaar**. De programmawet van 22 december 2008 voegt daar nog eens twee jaar aan toe zodat de termijn in geval van fraude op **zeven jaar** wordt gebracht vanaf **1 januari van het aanslagjaar** waarin de belasting is verschuldigd.

De wetgever rechtvaardigt deze uitbreiding omdat ze de termijnen wil afstemmen op die in andere lidstaten van de EU waarin de interne wetgeving aanslagtermijnen van meer dan vijf jaar voorziet in geval van fraude.

- We merken op dat die verlenging van de aanslagtermijn niet op zich staat aangezien in geval van fraude de **controletermijn eveneens op zeven jaar** wordt gebracht (tegenover 5 jaar voordien).

Die **verlenging van de aanslag- en controletermijn** brengt overigens een wijziging aan in **artikel 315 WIB92** waarbij **alle boeken, documenten, opgaven en alle andere gegevens** moeten worden **bijgehouden** tot na het zevende jaar of het zevende boekhoudjaar volgend op het aanslagjaar.

Deze wet is **in werking getreden** op de dag dat ze is verschenen in het Belgisch Staatsblad, m.n. op **29 december 2008**, en zal eveneens van toepassing zijn op de lopende aanslagtermijnen. Als er fraude wordt ontdekt in de inkomsten van bijvoorbeeld 2007 heeft de fiscus tot 31 december 2014 om de maatregelen te treffen die zich opdringen. Fraudeurs die op beide oren willen slapen, zullen dus nog twee jaar extra geduld moeten uitoefenen.

Bewaartermijn boekhouddocumenten

Zoals iedereen wel weet wordt de **bewaartermijn voor boekhoudkundige documenten** bij wet vastgelegd op 10 jaar. Dit vormt niet alleen een zware formaliteit maar brengt ook heel wat kosten met zich mee.

- De wet van 27.12.2005, gepubliceerd in het Staatsblad van 30.12, heeft deze termijn teruggebracht van 10 tot 7 jaar, ... voor wat de **BTW** betreft althans (art. 60 van het BTW-wetboek).

Dit levert dus al drie jaar winst op. Maar geldt dit ook voor de andere wetten?

- Voor de **inkomstenbelasting** wordt de termijn door **artikel 315 WIB/92** vastgelegd 'tot het **verstrijken van het vijfde jaar** of boekjaar volgend op het belastbaar tijdperk'.

- Voor het **boekhoudrecht** bedraagt deze termijn nog steeds... 10 jaar. Artikel 6 van de wet van 17.07.1975 stelt inderdaad: 'de originele verantwoordingsstukken of een afschrift ervan wordt methodisch opgeborgen en tien jaar bewaard, in origineel of in afschrift. Stukken die niet strekken tot bewijs jegens derden, worden drie jaar bewaard'. Deze wet werd niet gewijzigd.

Verplichte indiening langs elektronische weg van fiches

Het Staatsblad van vandaag publiceert een koninklijk besluit dd.03.06.2007 tot wijziging van het KB/WIB 92 tot invoering van de **verplichte indiening langs elektronische weg van fiches, samenvattende opgaven en aangiften in de bedrijfsvoorheffing**.

Deze elektronische indiening zal worden gerealiseerd enerzijds, wat de fiches en samenvattende opgaven betreft, door het gebruik van de informaticatoepassing genaamd « **Belcotax-on-web** », anderzijds, wat de aangiften in de bedrijfsvoorheffing betreft, door het gebruik van de informaticatoepassing genaamd « **Finprof** ».

De elektronische indiening van fiches, samenvattende opgaven en aangiften in de bedrijfsvoorheffing zal geschieden door het elektronisch verzenden van een geheel van gegevens die door één van de vermelde informaticatoepassingen vervolgens zullen worden omgezet in fiches en samenvattende opgaven of in een aangifte in de bedrijfsvoorheffing.

Beide informaticatoepassingen bestaan al langer binnen de administratie, maar tot nu toe waren de schuldenaars niet verplicht om deze te gebruiken.

Daar een elektronische indiening van fiches, samenvattende opgaven en aangiften in de bedrijfsvoorheffing in tegenstelling tot een indiening op papier echter een besparing en vereenvoudiging teweegbrengt zowel voor de belastingplichtigen als voor de administratie, is het dan ook aangewezen om deze mogelijkheid om te vormen tot een verplichting.

Uiteraard moet bij een **systeem van verplichte elektronische indiening** ook rekening worden gehouden met het feit dat nog niet elke schuldenaar beschikt over een PC met internetaansluiting en hij zich derhalve in de materiële onmogelijkheid kan bevinden om fiches, samenvattende opgaven en aangiften in de bedrijfsvoorheffing elektronisch in te dienen.

Deze verplichting tot elektronische indiening wordt daarom dan ook geconcretiseerd in **twee fasen** die worden beschreven in het artikel over de inwerkingtreding van dit besluit.

- In een **eerste fase** is een **elektronische indiening** slechts verplicht vanaf de indiening van de fiches en samenvattende opgaven die betrekking hebben op de **inkomsten van 2007** (**aanslagjaar 2008**) en vanaf de indiening van de aangiften in de bedrijfsvoorheffing die betrekking hebben op de belastbare inkomsten die betaald of toegekend zijn vanaf 01/01/2008 (**aanslagjaar 2008**) en dit enkel voor de schuldenaars waarvan het bedrag van de **verschuldigde bedrijfsvoorheffing** op de inkomsten van het vorige jaar meer bedraagt of gelijk is aan **100.000 EUR**. Met dit laatste bedoelt men sommige maandaangevers voor de bedrijfsvoorheffing zoals vermeld in [artikel 412, tweede en derde lid van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992](#) (WIB 92).
- Pas in een **tweede fase** die aanvangt vanaf de indiening van de fiches en samenvattende opgaven die betrekking hebben op de **inkomsten van 2008 (aanslagjaar 2009)** en vanaf de indiening van de aangiften in de bedrijfsvoorheffing die betrekking hebben op de belastbare inkomsten die betaald of toegekend zijn vanaf 01/01/2009 (aanslagjaar 2009) zal de elektronische indiening ook voor **alle andere schuldenaars verplicht** zijn.

Daarenboven is er in beide fasen naar analogie met het systeem van de **elektronische BTW-aangifte** (artikel 2 van het koninklijk besluit van 31 januari 2007, Belgisch Staatsblad van 7 februari 2007) in een **vrijstelling van elektronische indiening** voorzien voor de schuldenaars of de personen die namens hen gemachtigd zijn om deze fiches en samenvattende opgaven in te dienen, en die **niet** over de nodige **geïnfomatiseerde middelen beschikken**. Voor hen is het nog steeds **toegelaten**, om de fiches en samenvattende opgaven op papier of op elektronische informatiedrager en de aangiften in de bedrijfsvoorheffing op papier in te dienen.

Bovendien wordt er in dit besluit een delegatie van bevoegdheden verleend aan de Minister van Financiën of zijn gedelegeerde om het model van de fiches, samenvattende opgaven en aangiften in de bedrijfsvoorheffing vast te stellen en daarenboven conform het systeem van de elektronische BTW-aangifte (artikel 2 van het koninklijk besluit van 31 januari 2007, Belgisch Staatsblad van 7 februari 2007) de modaliteiten met betrekking tot hun indiening te bepalen. Het is dan ook de Minister van Financiën of zijn gedelegeerde die het functioneren van de elektronische indiening zal concretiseren en die de formaliteiten zal vastleggen die vervuld moeten zijn om nog op papier of op elektronische informatiedrager te mogen blijven indienen.

Tot slot kan nog worden vermeld, dat dit gehele systeem van verplichte elektronische indiening kan worden gerealiseerd zonder dat de in [artikel 57 WIB 92](#) en [artikel 250 WIB 92](#) vastgelegde wettelijke basis moet worden gewijzigd. Enkel een aanpassing van het KB/WIB 92 dringt zich op omdat daar de uitvoeringsmodaliteiten met betrekking tot deze wetsartikelen geregeld worden.

Meer specifiek worden daarom in dit besluit de [artikelen 30, 31, 90, 92, 93](#) en [94 van het KB/WIB 92](#) gewijzigd