Fiscale Club
Juni 2021

1

Inhoudsopgave

1. CBN-adviezen
2. VVPRbis
3. Kwijtschelding huur
4. Wet van 20 december 2020 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie (1)
5. Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie
6. Bestanddelen van het resultaat waarop de aftrekbeperking van toepassing is
7. Investeringsaftrek
8. Tarief van de vennootschapsbelasting
9. Voordelen van alle aard
10. Tekenen en indiciën
11. Correctie van de jaarrekening

2

1. CBN adviezen

3

Afschaffing kapitaal

CBN-advies 2021/03 – Boekhoudkundige verwerking van het vennootschapsvermogen van een VOF en een CommV ingevolge de inwerkingtreding van het WVV

De wetgever heeft niet voorzien in expliciete bepalingen die gelden voor de bestanddelen van het vennootschapsvermogen van een op datum van inwerkingtreding van het WVV bestaande vennootschap onder firma of gewone commanditaire vennootschap. De boekhoudkundige verwerking van deze bestanddelen wordt aldus uitsluitend bepaald in functie van wat de statuten daarover vermelden.

4

Afschaffing kapitaal

CBN-advies 2021/03 – Boekhoudkundige verwerking van het vennootschapsvermogen van een VOF en een CommV ingevolge de inwerkingtreding van het WVV

Voor deze vennootschappen golden onder het W.Venn evenwel geen minimale vereisten voor wat betreft het vennootschapsvermogen wat ongewijzigd is in het nieuwe WVV.

- Indien ingevolge statutaire bepalingen de inbrengen onbeschikbaar zijn, worden deze geboekt op de rekening 111 Onbeschikbare inbreng buiten kapitaal;
- Indien uit de statuten geen onbeschikbaarheid blijkt, worden deze geboekt op de rekening 110 Beschikbare inbreng buiten kapitaal.

5

Afschaffing kapitaal

CBN-advies 2021/03 – Boekhoudkundige verwerking van het vennootschapsvermogen van een VOF en een CommV ingevolge de inwerkingtreding van het WVV

Het niet-gestorte gedeelte van het vennootschapsvermogen wordt eveneens op overeenkomstige wijze geboekt. Op het ogenblik dat nadien deze bedragen worden opgevraagd, wordt voormelde vermogensrekening “niet-opgevraagde inbrengen” gecrediteerd en wordt een vordering op de aandeelhouder geboekt. Dit heeft dan tot gevolg dat ook deze bedragen geboekt staan op dezelfde beschikbare of onbeschikbare eigen vermogensrekening.

6

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Probleemstelling :

Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van een goed waarbij ab initio wordt overeengekomen dat de prijs over een periode van meer dan één jaar wordt betaald zonder dat expliciet voorzien is in een rente of slechts een abnormaal lage rente verschuldigd is ?

7

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Art. 3:45 KB/WVV :

Bij de boeking van een **vordering** in de balans voor haar nominale waarde worden in voorkomend geval in de overlopende rekeningen van het passief geboekt en pro rata temporis in resultaat genomen op grond van de samengestelde interesten: [...] het disconto op renteloze of abnormaal laag rentende vorderingen, wanneer deze vorderingen:

1° terugbetaalbaar zijn na meer dan één jaar te rekenen vanaf het ogenblik waarop zij in het vermogen van de vennootschap zijn opgenomen, en

2° betrekking hebben hetzij op als opbrengst geboekte bedragen in de resultatenrekening, hetzij op de prijs van de overdracht van vaste activa of van een activiteitsbranche. […] “

8

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Art. 3:55 KB/WVV :

De artikelen 3:45 en 3:51 zijn van overeenkomstige toepassing op de **schulden** van overeenstemmende aard en looptijd.

9

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Opsplitsing dient te worden gemaakt tussen :

- De aanschaffingsprijs
- De financierskost

10

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Voorbeeld

Stel dat een afschrijfbaar materieel vast actief op 1 september 2020 werd verworven voor 100.000 EUR, betaling voorzien op 31 december 2022. De marktrente bedraagt 6 %. Bepaling van de actuele waarde en het disconto :

- actuele waarde op 01/09/2020: 100.000 EUR x 0,872883* = 87.288 EUR
- disconto op 01/09/2020: 100.000 EUR (nominale waarde) – 87.288 EUR (actuele waarde) = 12.712 EUR

* 1/(1,06)^(28/12)= 0,87288

11

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Voorbeeld (vervolg)

Boekhoudkundige verwerking

Op 01/09/2020

230 Installaties, machines en uitrusting – aanschaffingswaarde	87.288	
490 Over te dragen kosten	12.712	
aan 175 Handelsschulden		100.000

12

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Op 31/12/2020

6500 Rente, commissies en kosten verbonden aan schulden	1.712*	
aan 490 Over te dragen kosten		1.712
6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	2.910*	
aan 239 Installaties, machines en uitrusting		2.910

* Disconto op 31/12/2020: 100.000 EUR (nominale waarde) – 89.000 EUR (actuele waarde) = 11.000 EUR

In resultaatname disconto: 12.712 EUR – 11.000 EUR = 1.712 EUR

* 87.288 EUR/10 x (4/12) = 2.910 EUR

13

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Op 31/12/2021

6500 Rente, commissies en kosten verbonden aan schulden	5.340*	
aan 490 Over te dragen kosten		5.340
6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	8.728*	
aan 239 Installaties, machines en uitrusting		8.728

* Disconto op 31/12/2021: 100.000 EUR (nominale waarde) – 94.340 EUR (actuele waarde) = 5.660 EUR In resultaatname disconto: 11.000 EUR – 5.660 EUR = 5. 340 EUR

* Afschrijving prorata temporis over 10 jaar: 87.288 EUR/10 = 8.728 EUR

14

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Op 31/12/2021

175 Handelsschulden	100.000	
aan 42 Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen		100.000

15

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Op 31/12/2022

6500 Rente, commissies en kosten verbonden aan schulden	5.660	
aan 490 Over te dragen kosten		5.660
6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	8.728	
aan 239 Installaties, machines en uitrusting		8.728

16

Disconto

CBN-advies 2021/04 van 10 februari 2021 - Aanschaffingswaarde bij de aankoop van een goed tegen betaling van een vaste prijs, verschuldigd over een periode van meer dan één jaar

Op 31/12/2022

42 Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen 100.000

aan 55 Kredietinstellingen: rekening-courant 100.000

17

Disconto

Fiscaal : artikel 198, §1, 8° WIB 92 : wordt niet als beroepskosten aangemerkt,

- het in kosten opgenomen deel van een op **niet-afschrijfbare** immateriële, materiële of financiële vaste activa geboekt disconto, voor zover de aankoopprijs lager is dan de werkelijke waarde verhoogd met het disconto

Inwerkingtreding : aanslagjaar 2021, belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2020

Zie **Circulaire 2019/C/99 van 30 september 2019**

18

Kwijtschelding huur

CBN-advies 2021/05 - Boekhoudrechtelijke behandeling van kwijtschelding van huur ten gevolge van de COVID-19-pandemie - 24 maart 2021

- dit advies behandelt enkel de kwijtschelding van huur behandelt **in zoverre de enige wijziging aan de bestaande overeenkomst de kwijtschelding van huur is ten gevolge van de COVID-19-pandemie**;
- de vraag is of het CBN-advies 2012/2 – "De boekhoudkundige verwerking van toegekende voordelen bij het afsluiten van een huurovereenkomst" in deze van toepassing is.
- de CBN stelt in dat advies enerzijds dat de verhuurder de totale kost verbonden aan de betrokken voordelen gedurende de huurperiode lineair in resultaat dient op te nemen als een vermindering van de huuropbrengsten. Anderzijds stelt de Commissie dat de huurder de opbrengst verbonden aan de toegekende voordelen gedurende de huurperiode lineair in resultaat zal boeken als een vermindering van de huurkosten

19

Kwijtschelding huur

CBN-advies 2021/05 - Boekhoudrechtelijke behandeling van kwijtschelding van huur ten gevolge van de COVID-19-pandemie - 24 maart 2021

- **CBN-advies 2012/2** schetst de situatie schetst waarbij de verhuurder in een onderhandelingsfase bij een **nieuwe huurovereenkomst** of bij een verlenging van een bestaande huurovereenkomst de geciteerde voordelen voorziet eerder **vanuit een commercieel oogpunt** om een overeenkomst te kunnen afsluiten;
- in het kader van de COVID-19-pandemie gaat het zo goed als steeds om een bestaande overeenkomst waarbij de huurder niet in de mogelijkheid is zijn verplichtingen minstens tijdelijk na te komen. De kwijtschelding van huur die op dat ogenblik door de verhuurder aan de huurder wordt toegestaan, is veelal ingegeven uit bittere noodzaak vanuit liquiditeitsperspectief bij de huurder. Dit zijn allemaal factoren die **niets te maken hebben met het commercieel onderhandelen van een nieuw huurcontract** of de verlenging van een bestaand huurcontract.

20

Kwijtschelding huur

CBN-advies 2021/05 - Boekhoudrechtelijke behandeling van kwijtschelding van huur ten gevolge van de COVID-19-pandemie - 24 maart 2021

- Vandaar dat de Commissie op basis van de bovenstaande argumenten de mening is toegedaan dat **zowel de verhuurder als de huurder de mindere huur niet dienen te spreiden als respectievelijk een kost of een opbrengst in de tijd**;
- de kwijtschelding kadert niet in een commerciële onderhandeling maar is gemotiveerd door het bestaan van overmacht als gevolg van de COVID-19-pandemie;
- Indien de verhuurder bijvoorbeeld drie maand huur zal kwijtschelden, zal de verhuurder daardoor voor dat boekjaar slechts een huur erkennen als opbrengst voor negen maand. Dienovereenkomstig zal de huurder maar een kost erkennen voor negen maand.

21

Kwijtschelding huur

Fiscale Aspecten

- In principe geen probleem : een vennootschap kan niet worden belast op inkomsten die ze niet heeft behaald (Cass., 26 maart 1968)
- Tenzij er sprake is van abormale of goedgunstige voordelen (of bedrog). Dit zal in principe niet het geval zijn (zie verder)

22

Kwijtschelding huur

CBN-advies 2021/05 - Boekhoudrechtelijke behandeling van kwijtschelding van huur ten gevolge van de COVID-19-pandemie - 24 maart 2021

- Het komt daarbij aan het bestuursorgaan van de verhuurder toe na te gaan of de waarderingsregels voor het betrokken immaterieel of materieel actief al dan niet herzien moeten worden conform artikel 3:39, § 1, tweede lid of artikel 3:42, § 1, tweede lid KB WVV. ;
- Deze bepalingen schrijven voor dat voor de bedoelde vaste activa wordt overgegaan tot **aanvullende of niet-recurrente afschrijvingen** wanneer, ingevolge hun technische ontwaarding of wegens de wijziging van economische of technologische omstandigheden, hun boekhoudkundige waarde hoger is dan hun gebruikswaarde voor de vennootschap, VZW, IVZW of stichting.

23

Kwijtschelding huur

CBN-advies 2021/05 - Boekhoudrechtelijke behandeling van kwijtschelding van huur ten gevolge van de COVID-19-pandemie - 24 maart 2021

- Indien ten gevolge van de COVID-19-pandemie opbrengsten bij de verhuurder onzeker zijn, dient het bestuursorgaan van de onderneming immers te evalueren of deze kunnen erkend worden of erkend blijven;
- Het staat de onderneming vrij wanneer op basis van de criteria van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw de effectieve inning van een opbrengst, bij aanvang en integraal, onzeker is, **de opbrengst niet in resultaat te nemen zolang de effectieve inning onzeker blijft**. (zie randnummer 9 van CBN-advies 2012/17 - Erkenning van opbrengsten en kosten);
- Dezelfde opbrengst mag echter ook als resultaat worden geboekt waarbij in dat geval voor de onzekerheid omtrent de inning een **waardevermindering** zal worden geboekt ten laste van de resultatenrekening

24

Kwijtschelding huur

Fiscale Aspecten

- Fiscaal bestaat de keuze van de CBN tussen niet erkennen van de onzekere opbrengst dan wel boeken van een waardevermindering niet !
- Vorderingen zijn belastbaar op het moment dat zij een zeker en vaststaand karakter hebben (Cass., 29 mei 1958). Het feit dat de betaling onzeker is, betekent niet dat de vordering uit de belastbare basis kan worden gesloten (Cass., 9 november 1954)
- Voor de huurder zal de kwijtgescholden huur uiteraard de belastbare winst verhogen.

25

Kwijtschelding huur

Fiscale Aspecten

Parl. Vr. LEYSEN

- Kan de kwijtschelding van (handels-)huur aan cafés, winkels etc omwille van COVID-19 in hoofde van de verhuurder/huurder worden beschouwd als een abnormaal of goedgunstig voordeel (art. 26/79 WIB 92) ?
- kan het kwijtschelden van een openstaande huurvordering gekwalificeerd worden als een aftrekbare beroepskost (art. 49 WIB 92) ?

26

Kwijtschelding huur

Fiscale Aspecten

Antwoord

- Wanneer een belastingplichtige die een winkel of een café uitbaat tijdelijk slechts een deel van de huur of geen huur moet betalen als gevolg van de sluiting door de COVID-19 pandemie, zal dit in principe **niet als een abnormaal of goedgunstig voordeel worden beschouwd**;
- Of een als opbrengst geboekte vordering van handelshuur die nav de verplichte sluiting door de COVID-19 pandemie wordt kwijtgescholden als beroepskost aftrekbaar is, moet geval per geval bekeken worden. Indien de onderneming deze kwijtschelding doet om belastbare inkomsten te verkrijgen of behouden, **een voorwaarde waaraan in heel wat gevallen voldaan zal zijn**, kan de als kost geboekte kwijtgescholden huur als een aftrekbare beroepskost worden beschouwd.

27

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 2020

<u>De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest</u>

Omschrijving

De nettoactieftest dient, net zoals voorheen, als waarborg om te vermijden dat het nettoactief van de NV, zoals dat blijkt uit de jaarrekening, daalt, of ten gevolge van de uitkering zou dalen, beneden het bedrag van het gestorte of, indien dit hoger is, van het opgevraagde kapitaal, vermeerderd met alle reserves die volgens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd. Dit referentiebedrag vormt met andere woorden de ondergrens van het nettoactief van de NV en bepaalt de grenzen waarbinnen mag worden overgegaan tot de vaststelling van de “uitkeerbare winst” van de vennootschap. Hiervoor dienen de volgende principes van het WVV in acht te worden genomen.

28

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 2020

De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest

Liquiditeitstest - opmerking

Géén formele liquiditeitstest voor de NV, maar eigenlijk niet zoveel verschil met de BV/CV :

- **Gedr. St., Kamer, 54-3119/001, 180** : "ook in andere vennootschapsvormen zoals NV ligt het voor de hand dat geen winstuitkering mogelijk is indien daardoor betaling schulden in het gedrang komt"
- **Orb. Brussel, 6 december 2018** : uitkering tantième waardoor belangrijke schuld niet meer kan worden betaald is niet-tegenwerpelijk en aansprakelijkheid bestuurders wegens strijdig met vennootschapsbelasting

29

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 20201

De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest

Omschrijving (vervolg)

Vaststelling referentiebedrag

Het **bevoegd orgaan van de NV** moet er aldus over waken dat ten gevolge van de geplande uitkering het nettoactief van de vennootschap niet beneden het bedrag van het gestorte of, indien hoger, het opgevraagde kapitaal, vermeerderd met alle reserves die volgens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd, daalt.

30

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 20201

De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest

Voor de toepassing van de nettoactieftest worden bij de NV de volgende eigen vermogensbestanddelen als onbeschikbaar beschouwd:

- Het gestorte kapitaal (rekening 100 MAR) of, indien hoger, het opgevraagd kapitaal;
- Onbeschikbare inbreng buiten kapitaal (rekening 111 MAR);
- Het niet afgeschreven gedeelte van de herwaarderingsmeerwaarden (rekening 12 MAR);
- Wettelijke reserves (rekening 130 MAR);
- Andere onbeschikbare reserves (rekening 131 MAR), te weten:
  - Statutair onbeschikbare reserves (rekening 1311 MAR);
  - Reserve voor eigen aandelen (rekening 1312 MAR);
  - Financiële steunverlening (rekening 1313 MAR);
  - Overige onbeschikbare reserves (rekening 1319 MAR);
  - Kapitaalsubsidies (rekening 15 MAR).

31

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 20201

De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest

Vaststelling nettoactief

Onder het nettoactief wordt het totaalbedrag van de activa verstaan, verminderd met de voorzieningen, de schulden en, behoudens in uitzonderlijke gevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling. De Commissie kan zich in de praktijk moeilijk voorstellen wat een uitzonderlijk geval zou kunnen zijn om bij de bedoelde berekening de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling niét in mindering te brengen. De Commissie merkt op dat als de activeringsvoorwaarde voor het op de balans plaatsen van deze kosten niet meer zou aanwezig zijn, zijnde het genereren van toekomstige economische voordelen voor de vennootschap, deze activering moet ongedaan gemaakt worden.

32

Thuiswerk

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 2020

De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest

Vaststelling nettoactief

Het bedrag van het berekend nettoactief dient vervolgens te worden vergeleken met het bedrag van gestorte of, indien dit hoger is, van het opgevraagde kapitaal, vermeerderd met alle reserves die volgens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd. Indien dit verschil positief is, kunnen er – maximaal – ten belope van dit verschil uitkeringen plaatsvinden.

33

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 2020 :

Het maximaal uitkeerbare bedrag dat overeenkomstig de nettoactieftest van art. 7:212 WVV wordt berekend :

Totaalbedrag van de activa

- voorzieningen
- schulden

- nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en van de kosten voor onderzoek en ontwikkeling

= **Nettoactief**

- wettelijk/statutair onbeschikbare eigen vermogensbestanddelen, zijnde:

- het gestort kapitaal of, indien hoger, het opgevraagd kapitaal;
- onbeschikbare inbreng buiten kapitaal;
- het niet afgeschreven gedeelte van de herwaarderingsmeerwaarden;
- wettelijke reserves
- andere onbeschikbare reserves, te weten: statutair onbeschikbare reserves, reserve voor eigen aandelen, financiële steunverlening, overige onbeschikbare reserves
- kapitaalsubsidies.

= **MAXIMUM UITKEERBAAR BEDRAG**

34

Winstuitkering binnen de NV

CBN-advies 2021/02 – Winstverdeling binnen de NV - Advies van 9 december 2020

De grenzen van de uitkeerbare winsten binnen de NV: nettoactieftest

B Toepassingsgebied

De regel van art. 7:212 WVV inzake de nettoactieftest geldt voor **alle uitkeringen** zonder onderscheid tussen dividenden, tantièmes of andere gelijkgestelde verrichtingen, zoals de inkoop van eigen aandelen; het verlenen van financiële steunverlening of in kader van een statutaire "aflossing" van het kapitaal. Daarnaast dient de nettoactieftest ook toegepast te worden bij de uitkeringen aan anderen dan aandeelhouders of bestuurders, wat m.n. het geval kan zijn bij de conventionele, dan wel statutaire, toekenning van winstdeelnemingen of -premies aan het personeel van de vennootschap.

De (variabele) verloning van het personeel is niet onderhevig is aan de nettoactieftest. Dit is echter wel het geval bij de eigenlijke winstdeelnemingen, waarvan de toekenning niet alleen in functie staat van de behaalde winsten, maar ook van de winstbestemmingspolitiek van de vennootschap.

35

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door de algemene vergadering binnen de NV: tussentijdse dividenden

Omschrijving

Sinds het arrest van het Hof van Cassatie van 23 januari 2003 wordt algemeen aanvaard dat de algemene vergadering over een bevoegdheid beschikt om, naast de beslissing tot het toekennen van een jaarlijks dividend in het kader van de goedkeuring van de jaarrekening, ook een tussentijds dividend uit te keren.

Een dergelijke tussentijdse dividenduitkering kan door de bijzondere algemene vergadering geput worden uit de beschikbare reserves en uit de overgedragen winst, zoals blijkt uit de **laatst goedgekeurde jaarrekening** van de vennootschap en overeenkomstig de grenzen van de nettoactieftest, zoals hierboven beschreven.

Het voorgaande impliceert dat een tussentijds dividend door de algemene vergadering aldus **niet** gebaseerd kan worden uit de gerealiseerde winsten van het lopende boekjaar.

36

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door de algemene vergadering binnen de NV: tussentijdse dividenden

Omschrijving

De algemene vergadering kan op elk ogenblik van het boekjaar beslissen om aan de aandeelhouders een tussentijds dividend uit te keren, doch is de Commissie van oordeel dat een dergelijke uitkering **slechts aangewezen is indien de jaarrekening is goedgekeurd en bovendien actueel is**. Zo zijn de krijtlijnen van art. 7:212 WVV – de nettoactieftest – van toepassing op het tussentijds dividend. Dit houdt in dat er rekening moet worden gehouden met het nettoactief zoals dat blijkt uit de jaarrekening. Naar de mening van de Commissie moet het gaan om de laatst goedgekeurde jaarrekening.

Dit blijkt onder meer uit de voorbereidende werken aan het WVV, waarin duidelijk wordt gesteld dat de algemene vergadering slechts tot de uitkering van de tussentijdse dividenden mag overgaan op grond van de gegevens van de laatst goedgekeurde jaarrekening. Daarbij wordt verwezen naar het cassatiearrest van 23 januari 2003, waarin de stelling van de Commissie wordt bevestigd.

37

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door de algemene vergadering binnen de NV: tussentijdse dividenden

Net zoals in de eerdere CBN-adviezen vermeld, is de Commissie van oordeel dat de uitkering van de tussentijdse dividenden **via de verwerking der resultaten** moet gebeuren: het gaat immers over een afname van een vermogensrekening die niet tot doel heeft de vennoten of andere begunstigden terug te betalen of ze van hun verbintenis tot volstorting te ontslaan.

Qua journaalposten, is de Commissie de mening toegedaan dat volgende boekingen dienen te gebeuren:

38

Winstuitkering binnen de NV

Op ogenblik van de beslissing boor de bijzondere algemene vergadering tot toekenning van een tussentijds dividend

694		vergoeding kapitaal		xxx	
	@	471	dividenden over het boekjaar		xxx

Bij de toekenning of betaalbaarstelling van het tussentijds dividend

471	dividenden over het boekjaar			xxx	
	@	453	ingehouden voorheffingen		xxx

39

Winstuitkering binnen de NV

Op het ogenblik van betaling van het dividend

471		dividenden over het boekjaar		xxx	
	@	550	Kredietinstellingen : R/C		xxx

Op het ogenblik van betaling van de roerende voorheffing

453		ingehouden voorheffingen		xxx	
	@	550	Kredietinstellingen		xxx

40

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

A. Omschrijving

De mogelijkheid van de toekenning van een interimdividend veronderstelt een **uitkering uit het resultaat van het boekjaar** door het bestuursorgaan dat nog **niet** is opgenomen in een definitief goedgekeurde jaarrekening van de NV. Derhalve wordt de uitkering van dergelijke dividenden door de wetgever onderworpen aan een hele reeks voorwaarden:

- zo is een dergelijke uitkering slechts mogelijk indien de statuten daartoe de bevoegdheid verlenen aan het bestuursorgaan. Zonder een statutaire machtiging van het bestuursorgaan is bijgevolg geen uitkering van een interimdividend mogelijk;
- daarnaast wordt de in aanmerking te nemen winst beperkt tot welbepaalde resultaten van de vennootschap;

41

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

A. Omschrijving

Derhalve wordt de uitkering van dergelijke dividenden door de wetgever onderworpen aan een hele reeks voorwaarden (vervolg) :

- bovendien is het bestuursorgaan gehouden om de grenzen van de interimdividenden te bepalen overeenkomstig een op te stellen **staat van activa en passiva die niet ouder mag zijn dan twee maanden**. Deze staat moet door de commissaris, indien deze in functie is in de betrokken vennootschap, worden beoordeeld en zijn beoordelingsverslag dient te worden gevoegd bij het controleverslag;
- tot slot voorziet het WVV in een bijzondere regeling voor de hypothese waarin het uitgekeerd bedrag van een interimdividend hoger blijkt te zijn dan het later door de algemene vergadering vastgestelde jaardividend.

42

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

1. Statutaire machtiging

In de eerste plaats wordt de uitkering van een interimdividend afhankelijk gemaakt van een **statutaire bepaling die deze bevoegdheid aan het bestuursorgaan verleent**. In voorkomend geval betreft het een statutaire machtiging die geen betrekking heeft op de delegatie van een bevoegdheid die oorspronkelijk bij de algemene vergadering ligt. Het gaat bijgevolg om een exclusieve bevoegdheid die aan het bestuursorgaan wordt geboden om, onder strikte voorwaarden, te anticiperen op het uiteindelijke besluit van de algemene vergadering aangaande de winstuitkering.

Het dividend verkrijgt met andere woorden slechts een **definitief** karakter door de beslissing van de algemene vergadering inzake de goedkeuring van de jaarrekening, waarin de uitkering van een interimdividend heeft plaatsgevonden.

43

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

De algemene vergadering is geenszins verplicht om aan het bestuursorgaan de bevoegdheid inzake de toekenning van een interimdividend te verlenen.

Hoewel de bevoegdheid van het bestuursorgaan inzake de uitkering van een interimdividend van exclusieve aard is, beschikt de algemene vergadering steeds over de mogelijkheden om de grenzen van de statutaire machtiging verder te verfijnen of aan bepaalde voorwaarden te onderwerpen, bv.:

- de uitkering van een interimdividend te beperken in de tijd;
- de toekenning van een interimdividend afhankelijk te stellen van het behalen van bepaalde doelstellingen;
- het bedrag van een interimdividend te beperken tot een bepaald percentage van het maximaal uitkeerbaar bedrag

Is de algemene vergadering van oordeel dat het niet (meer) wenselijk is dat het bestuursorgaan bevoegd blijft voor de uitkering van een interimdividend, dan kan de machtiging worden ingetrokken. Hiervoor is de statutenwijziging vereist.

44

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

2. In aanmerking te nemen resultaten

Bij de uitkering van een interimdividend zal het bestuursorgaan rekening moeten houden met de **winst van het lopende boekjaar**; met de winst van het voorgaande boekjaar zolang de jaarrekening van dat boekjaar nog niet is goedgekeurd, in voorkomend geval verminderd met het overgedragen verlies of vermeerderd met de overgedragen winst; en zonder onttrekking aan de bestaande reserves en daarbij rekening houdend met de reserves die volgens een wettelijke of statutaire bepaling moeten worden gevormd.

Dit betekent dat het bestuursorgaan de wettelijke of onbeschikbare reserves niet mag aanwenden ter uitkering van een interimdividend.

45

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

2. In aanmerking te nemen resultaten (vervolg)

De CBN is bovendien van oordeel dat ook de beschikbare reserves niet in aanmerking komen om via een interimdividend te worden uitgekeerd: de beschikkingsmacht over deze reserves ligt immers bij de algemene vergadering onder meer door de techniek van het tussentijds en gewoon dividend, die exclusief bevoegd is om zich over de winstbestemming uit te spreken.

46

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

2. In aanmerking te nemen resultaten (vervolg)

Hieruit blijkt het belang van de resultaatsbestemming door de algemene vergadering in relatie tot de grenzen van de uitkeerbare bedragen door het bestuursorgaan:

- beslist de algemene vergadering om een bepaald resultaat als een “overgedragen winst” te boeken, dan kan het bestuursorgaan dit bedrag meenemen voor de berekening van de interimdividenden;
- beslist de algemene vergadering om bepaald resultaat daarentegen als een “beschikbare reserve” te boeken, dan zullen de toekomstige interimdividenden door het bestuursorgaan worden beperkt aangezien dit bedrag niet in aanmerking komt voor een uitkering van een interimdividend.

47

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

2. In aanmerking te nemen resultaten (vervolg)

Aangezien een gewone – jaarlijkse – dividenduitkering mogelijk is in een **verliesjaar**, is de Commissie van oordeel dat ook een interimdividend kan worden uitgekeerd in een jaar waarin verlies wordt geleden, louter door de afname van het overgedragen resultaat dat in dat geval een overgedragen winst dient te zijn dat het verlies overstijgt. Er kan immers niet worden afgeleid dat de wetgever de aanwending van overgedragen winsten afhankelijk wenste maken van de aanwezigheid van de winst in het lopende jaar.

Het negatief resultaat van het lopende boekjaar zal de grenzen van de uitkering van een interimdividend uiteraard beperken. Het bestuursorgaan zal een dergelijke uitkering in ieder geval met de nodige voorzichtigheid benaderen.

48

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

2. In aanmerking te nemen resultaten (vervolg)

Inzake de vraag of bij de berekening van het uitkeerbaar bedrag van het interimdividend rekening moet gehouden worden met de algemene berekening van de nettoactieftest, zoals opgenomen in art. 7:212 WVV, is de Commissie de mening toegedaan dat voor de bepaling van de uitkeerbare winst in het kader van de interimdividenden overeenkomstig art. 7:213 WVV, dit artikel samen met art. 7:212 WVV moet worden gelezen.

Het voorgaande impliceert dat naast de geëigende berekening ingebed in art. 7:213 WVV ook de uitkeerbare winst conform art. 7:212 WVV (nettoactieftest) becijferd moet worden. Dit heeft concreet tot gevolg dat indien de uitkeerbare ruimte conform art. 7:212 WVV kleiner is dan de grenzen van het interimdividend op basis van art. 7:213 WVV, enkel het kleinere bedrag berekend conform art. 7:212 WVV voor uitkering in aanmerking kan komen

49

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

3. Tussentijdse staat van activa en passiva

Het bedrag van een interimdividend dient door het bestuursorgaan te worden vastgesteld op basis van de tussentijdse cijfers over het vermogen van de vennootschap. Zo moet uit deze cijfers blijken dat de voor uitkering vatbare sommen toereikend zijn om een interimdividend effectief uit te keren. Bovenstaande gegevens moeten worden afgeleid uit een verplicht op te stellen tussentijdse staat van activa en passiva van de vennootschap die **ten hoogste twee maanden vóór de beslissing tot uitkering moet zijn opgesteld**. Hiermee moet worden aangenomen dat de afsluitdatum van deze staat niet meer dan twee maanden vóór de beslissing tot een uitkering van een interimdividend mag liggen.

50

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

3. Tussentijdse staat van activa en passiva (vervolg)

Hoewel de tussentijdse staat van actief en passief niet noodzakelijk opgemaakt dient te worden naar het schema dat voor de opstelling van de balans is voorgeschreven, wordt dit in de praktijk wel zo gedaan. De beginselen van het boekhoudrecht dienen hierbij in acht te worden genomen.

De tussentijdse staat moet in ieder geval een juist en getrouw beeld geven van de toestand van de vennootschap. Dit sluit onder meer in dat er rekening moet worden gehouden met o.a. de waardecorrecties, afschrijvingen, voorzieningen voor risico's en kosten, aan te leggen reserves en te betalen vennootschapsbelasting op het tussentijds resultaat.

51

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

3. Tussentijdse staat van activa en passiva (vervolg)

Gelet op het gegeven dat de tussentijdse staat van activa en passiva opgesteld moet worden ten hoogste twee maanden vóór de beslissing tot uitkering, mag hieruit, in de regel, worden afgeleid dat deze staat de **meest recente cijfers van de vennootschap** bevat. Het bestuursorgaan is overigens het best geplaatst om de financiële en bedrijfseconomische toestand van de vennootschap in te schatten met het oog op de uitkering van een interimdividend.

Dit neemt uiteraard niet weg dat zich vooralsnog wijzigingen kunnen voordoen die de financiële positie van de vennootschap sterk beïnvloeden. Dit zal o.a. het geval zijn indien uit de voorgelegde staat blijkt dat de uitkering toelaatbaar is, maar waarvoor op het ogenblik van de uitkering zelf bv. niet voldoende ruimte bestaat. Hoewel er geen wettelijke verplichting tot actualisatie van de tussentijdse staat bestaat, wijst de Commissie bij een dergelijke uitkering op de aansprakelijkheid van het bestuursorgaan.

52

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

3. Tussentijdse staat van activa en passiva (vervolg)

De tussentijdse staat dient, voorafgaand aan de uitkering, te worden beoordeeld door de **commissaris** voor zover deze in functie is binnen de vennootschap. Het beoordelingsverslag van de commissaris wordt gevoegd bij zijn controleverslag.

Voor de **vennootschappen die geen commissaris hebben** aangesteld is er in geen enkele wettelijke controle voorzien: de uitkering van een interimdividend kan bij dergelijke vennootschappen derhalve **zonder bijkomende controle** geschieden. Niets belet het bestuursorgaan om – voorzichtigheidshalve en op vrijwillige basis – de tussentijdse staat te laten nazien door een bedrijfsrevisor of een gecertifieerde accountant. Dit betreft echter geen wettelijke verplichting.

53

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

4. Excedent

Indien het bedrag van het interimdividend hoger ligt dan het door de algemene vergadering achteraf vastgestelde jaardividend, wordt het meerdere beschouwd als een **voorschot op het volgende dividend**. Dit impliceert dat de algemene vergadering het uitgekeerde interimdividend door het bestuursorgaan niet (volledig) volgt. Dit kan bv. het geval zijn indien de jaarlijkse winst uiteindelijk lager ligt dan de winst die uit de tussentijdse staat bleek waardoor de algemene vergadering de uitkering van het interimdividend niet (volledig) bevestigt.

De aanrekening als een voorschot op het volgende dividend is uiteraard niet beperkt tot het eerstvolgende dividend, maar zal in voorkomend geval worden overgedragen naar het dividend voor de volgende boekjaren tot het uitgekeerde interimdividend volledig werd opgesoupeerd.

54

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

4. Excedent (vervolg)

Werd de tussentijdse staat naar behoren opgesteld, dan ligt er in principe geen schending van art. 7:213 WVV voor, ook al wordt het "overtollige" interimdividend niet vastgesteld door de algemene vergadering. De uitkering is in voorkomend geval **definitief verworven door de aandeelhouders** en de vennootschap beschikt niet over een mogelijkheid om dit saldo terug te vorderen. Vandaar dat de Commissie de mening is toegedaan dat dit saldo niet mag gepresenteerd worden als actief: het is immers geen vordering die de vennootschap in de regel kan innen.

Dit saldo wordt in mindering gebracht van het eigen vermogen van de vennootschap via het overgedragen resultaat. Dit zal aanleiding geven tot volgende journaalpost:

14 Overgedragen winst of verlies (-)

Aan 694 vergoeding van de inbreng

55

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

4. Excedent (vervolg)

De Commissie beveelt aan met betrekking tot deze niet bevestiging door de algemene vergadering en het overboeken van het saldo naar "Overgedragen winst" of "Overgedragen verlies" een passus op te nemen in de **toelichting bij de jaarrekening**.

Het spreekt voor zich dat het saldo wel als vordering moet geboekt worden als blijkt dat de reeds hiervoor geciteerde vennootschapsrechtelijke regels, zoals opgenomen in art. 7:213 WVV, niet werden gevolgd en indien het bestuursorgaan kan verantwoorden dat deze vordering inbaar is.

416 Diverse vorderingen

Aan 694 Vergoeding van de inbreng

56

Winstuitkering binnen de NV

De uitkeringen door het bestuursorgaan binnen de NV: interimdividenden

B. Boekhoudkundige verwerking

Wat de boeking van het interimdividend betreft, stelt de Commissie de volgende journaalposten voorop:

Zie tussentijds dividend

57

Winstuitkering binnen de NV

C. Sancties

Overeenkomstig art. 7:214 WVV (deze bepaling heeft bijgevolg betrekking op de uitkering van de interimdividenden door het bestuursorgaan) moeten de aandeelhouders en alle andere personen de ten onrechte ontvangen uitkeringen **terugstorten** indien de vennootschap kan bewijzen dat de aandeelhouders of alle andere personen ten behoeve van wie de uitkering is beslist, van de onregelmatigheid op de hoogte waren of daarvan, gezien de omstandigheden, niet onkundig konden zijn.

Het bestuursorgaan mag bovendien niet uit het oog verliezen dat de niet-naleving van art. 7:212 WVV of art. 7:213 WVV **strafrechtelijk** kan worden gesanctioneerd (art. 7:232, 2° WVV.). Een schending van de genoemde artikelen kan tot slot ook aanleiding geven tot **bestuurdersaansprakelijkheid**: dit zal het geval zijn indien blijkt dat de uitkering van een interimdividend gepaard ging met een overtreding van de bepalingen van het WVV of van de statuten van de vennootschap (art. 2:56, lid 3 WVV.).

58

2. VVPRbis

59

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

1. Interimdividend

Een interimdividend is bedoeld om de winst van het lopende boekjaar, verrekend met het overgedragen resultaat, uit te keren.

Volgens art. 7:213, WVV, kunnen de statuten van een NV aan het bestuursorgaan de bevoegdheid verlenen om uit het resultaat van het boekjaar een interimdividend uit te keren.

Deze uitkering mag alleen gebeuren uit de winst van het lopende boekjaar of uit de winst van het voorgaande boekjaar zolang de jaarrekening van dat boekjaar nog niet is goedgekeurd, in voorkomend geval verminderd met het overgedragen verlies of vermeerderd met de overgedragen winst, zonder onttrekking aan de bestaande reserves en rekening houdend met de reserves die volgens een wettelijke of statutaire bepaling moeten worden gevormd

60

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

1. Interimdividend (vervolg)

Daarenboven mag tot deze uitkering slechts worden overgegaan nadat het bestuursorgaan aan de hand van een staat van activa en passiva die de commissaris beoordeelt, heeft vastgesteld dat de winst, bepaald overeenkomstig het tweede lid, volstaat om een interimdividend uit te keren.

Het beoordelingsverslag van de commissaris wordt gevoegd bij zijn controleverslag.

Het besluit van het bestuursorgaan om een interimdividend uit te keren, mag niet later worden genomen dan twee maanden na de dag waarop de staat van activa en passiva is afgesloten.

61

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

1. Interimdividend (vervolg)

Indien het interimdividend het bedrag te boven gaat van het later door de algemene vergadering vastgestelde jaardividend, wordt het meerdere beschouwd als een voorschot op het volgende dividend

Onder het WVV is het voortaan ook voor andere vennootschapsvormen dan de NV en de commanditaire vennootschap op aandelen mogelijk om een interimdividend toe te kennen. Dit geldt voor de besloten vennootschappen (BV ; zie art. 5:141, WVV) en voor de coöperatieve vennootschappen (CV ; zie art. 6:114, WVV

Sinds 01.05.2019 is het niet meer mogelijk een CVA op te richten; CVA's die tegen 01.01.2024 nog geen nieuwe rechtsvorm hebben aangenomen, zullen van rechtswege worden omgezet in een NV met één enige bestuurder (zie art. 41, §2, Wet 23.03.2019).

62

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

2. Tussentijds dividend

De algemene vergadering kan op elk ogenblik van het boekjaar beslissen om aan de aandeelhouders een dividend uit te keren door onttrekking aan de beschikbare reserves en uit de overgedragen winst (Cass., 23 januari 2003), binnen de grenzen inzake uitkeerbare winsten zoals voor de NV onder meer voorzien in art. 7:212, WVV

Onder het nieuw art. 7:212, WVV, gaat het over de "nettoactieftest" (zie CBN-Advies 2021/02 van 09.12.2020, titel II, nrs. 4 t.e.m. 7).

Tussentijdse dividenden worden bepaald op basis van de uitkeerbare winsten zoals blijkt uit de laatst goedgekeurde jaarrekening, met uitsluiting van enige onttrekking uit de winst van het lopende boekjaar (*Zie CBN-advies 2021/02 van 09.12.2020, nr. 9.)*

63

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

Fiscale behandeling interim- en tussentijds dividend in het kader van VVPRbis

Parlementaire vraag nr. 17.946 van Luk Van Biesen (*Kamer, 2016-2017, Integraal Verslag, CRIV 54 COM 659, 10.05.2017, blz. 15.*) : de verlaagde aanslagvoet inzake RV van 15 % (of 20 %) is slechts van toepassing is op dividenden die verleend of toegekend zijn uit de winstverdeling van het derde boekjaar en volgende (of tweede boekjaar) na dat van de inbreng van nieuw kapitaal waaruit de dividenden voortkomen.

⇒De wettelijke bepalingen schrijven niet voor op welke wijze de winstverdeling moet gebeuren, al dan niet door de algemene vergadering,

⇒Noch wat de oorsprong van de dividenden moet zijn, al dan niet de winst van het lopende boekjaar of vorige boekjaren.

64

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

Fiscale behandeling interim- en tussentijds dividend in het kader van VVPRbis

De uitkering van een **interimdividend** mag alleen gebeuren op de winst van het lopende boekjaar, in voorkomend geval verminderd met het overgedragen verlies of vermeerderd met de overgedragen winst, zonder onttrekking aan de bestaande reserves en rekening houdend met de reserves die volgens een wettelijke of statutaire bepaling moeten worden gevormd.

⇒Aangezien dit interimdividend een voorschot is op de dividenduitkering per einde boekjaar, wordt deze in de winstverdeling van het lopende boekjaar opgenomen.

65

VVPRbis

Circulaire 2021/C/36 over de verlaagde aanslagvoet van de RV op dividenden van 'VVPR-bis' aandelen in geval van interimdividend of tussentijds dividend, 24 april 2021

Fiscale behandeling interim- en tussentijds dividend in het kader van VVPRbis

Bij een **tussentijds dividend** beslist de algemene vergadering om aan de aandeelhouders een dividend uit te keren dat aan de beschikbare reserves en de overgedragen winst, zoals die blijken uit de laatste goedgekeurde jaarrekening, is onttrokken. Er is geen onttrekking uit de winst van het lopende boekjaar.

Het tussentijdse dividend wordt wel in de winstverdeling van het lopende boekjaar opgenomen.

Conclusie

Een interimdividend en een tussentijds dividend hebben een verschillende oorsprong maar ze worden beide in de winstverdeling van het lopende boekjaar opgenomen

66

VVPRbis

Voorbeeld

Gesteld een vennootschap opgericht in november 2015, met als afsluiting van het eerste boekjaar: 31.12.2016. De aandelen beantwoorden aan de voorwaarden zoals voorzien in art. 269, § 2, WIB 92.

Uitkering van een interimdividend op 30.11.2019

De uitkering van het interimdividend gebeurt uit de winst van het lopende boekjaar, dus het boekjaar 2019. Het interimdividend is een voorschot op het deel van de winst van het boekjaar dat door de algemene vergadering zal worden toegewezen aan de vergoeding van het kapitaal en maakt dus deel uit van de winstverdeling van het boekjaar 2019.

Het interimdividend zal aldus aan de aanslagvoet van de RV van 15 % onderworpen worden, want het is toegekend uit de winstuitkering van het derde boekjaar (2019) na het boekjaar van de inbreng (november 2015 - 31.12.2016).

67

VVPRbis

Voorbeeld (vervolg)

Gesteld een vennootschap opgericht in november 2015, met als afsluiting van het eerste boekjaar: 31.12.2016. De aandelen beantwoorden aan de voorwaarden zoals voorzien in art. 269, § 2, WIB 92.

Uitkering van een tussentijds dividend op 30.11.2019

Het tussentijds dividend is onttrokken aan de beschikbare reserves zoals die blijken uit het laatste afgesloten boekjaar, dus hier het boekjaar dat is afgesloten op 31.12.2018. Dit tussentijds dividend zal deel uitmaken van de winstverdeling van het boekjaar 2019 als vergoeding van het kapitaal door middel van een onttrekking uit de reserves.

Het wordt onderworpen aan de aanslagvoet van de RV van 15 % RV want het wordt toegekend uit de winstverdeling van 2019, zijnde het derde boekjaar na dat van de inbreng (november 2015 - 31.12.2016).

68

3. Wet van 20 december 2020 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie (1)

69

Verlenging steunmaatregelen

Wet van 20 december 2020 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie (1), B.S., 30/12/2020

1. Verlenging van de geldigheidsduur van de maaltijdcheques, ecocheques en sport/cultuurcheques als gevolg van de COVID-19-pandemie
2. Verlenging van de vrijstelling van vergoedingen in het kader van steunmaatregelen die worden getroffen door de gewesten, gemeenschappen, provincies of gemeenten
3. Netto overuren bij de werkgevers die tot de cruciale sectoren behoren
4. Bestaansmiddelen uit studentenarbeid

70

Verlenging steunmaatregelen

Wet van 20 december 2020 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie (1)

Verlenging van de geldigheidsduur van de maaltijdcheques, ecocheques en sport/cultuurcheques als gevolg van de COVID-19-pandemie

Art. 5. Voor de toepassing van de artikelen 38, § 1, eerste lid, 25°, en 53, 14° WIB 92 blijft aan de in artikel 38/1 WIB 92 vermelde voorwaarden voldaan wanneer :

1° de in artikel 38/1, § 2, 4° WIB 92 bedoelde geldigheidsduur voor de elektronische **maaltijdcheques** die tussen 1 maart 2020 en 30 juni 2020 inbegrepen en tussen 1 november 2020 en 31 maart 2021 inbegrepen verlopen, **met 6 maanden wordt verlengd**;
2° de in artikel 38/1, § 3, 3° WIB 92 bedoelde geldigheidsduur van de **sport- en cultuurcheques** die op 30 september 2020 verlopen, wordt **verlengd tot en met 30 september 2021**;
3° de in artikel 38/1, § 4, 4° WIB 92 bedoelde geldigheidsduur voor de **ecocheques** die tussen 1 maart 2020 en 30 juni 2020 inbegrepen en tussen 1 november 2020 en 31 maart 2021 inbegrepen verlopen, **met 6 maanden wordt verlengd**.

De geldigheidsduur van de maaltijdcheques en ecocheques die verlopen in mei en juni 2020 die met 6 maand is verlengd, kan nogmaals met 6 maanden worden verlengd.

71

Verlenging steunmaatregelen

Verlenging van de vrijstelling van vergoedingen in het kader van steunmaatregelen die worden getroffen door de gewesten, gemeenschappen, provincies of gemeenten

Art. 7. In artikel 6 van de wet van 29 mei 2020 houdende diverse dringende fiscale bepalingen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° (…);

2° in het tweede lid, derde streepje, worden de woorden "**31 december 2020**" vervangen door de woorden "**31 maart 2021**“

⇒Verder verlengd tot 31 december 2021 (Wet van 2 april 2021 – zie verder)

72

Verlenging steunmaatregelen

Netto overuren bij de werkgevers die tot de cruciale sectoren behoren

Art. 15. In afwijking van de artikelen 31, tweede lid, 1°, en 32 WIB 92, worden vrijgesteld van inkomstenbelastingen :

1° de bezoldigingen met betrekking tot **120 vrijwillige overuren die tijdens de periode van 1 oktober 2020 tot en met 31 december 2020** overeenkomstig de artikelen 43 en 44 van deze wet worden gepresteerd bij de werkgevers die behoren tot de **cruciale sectoren** als bedoeld in artikel 32, 6°, van deze wet;
2° de bezoldigingen met betrekking tot **120 vrijwillige overuren die tijdens de periode van 1 januari 2021 tot en met 31 maart 2021** overeenkomstig de artikelen 43 en 44 van deze wet worden gepresteerd bij de werkgevers die behoren tot de **cruciale sectoren** als bedoeld in artikel 32, 6°, van deze wet.

⇒ Verder verlengd tot **30/6/2021** (Wet van 2 april 2021)

73

Verlenging steunmaatregelen

Netto overuren bij de werkgevers die tot de cruciale sectoren behoren (vervolg)

Wanneer de belastingplichtige in 2020 en/of 2021 bijkomende vrijwillige overuren heeft gepresteerd en niet alle bezoldigingen voor die in 2020, respectievelijk in 2021, gepresteerde overuren in hetzelfde belastbare tijdperk worden betaald of toegekend, wordt de vrijstelling eerst aangerekend op de bezoldigingen voor de bijkomende vrijwillige overuren die in het belastbare tijdperk verbonden met het inkomstenjaar 2020, respectievelijk 2021, worden betaald of toegekend, en, desgevallend, vervolgens op de bezoldigingen voor die overuren die in elk van de volgende belastbare tijdperken worden betaald of toegekend.
Wanneer in een belastbaar tijdperk bezoldigingen worden betaald of toegekend voor meer dan het aantal voor dat belastbare tijdperk vrijstelbare bijkomende vrijwillige overuren, wordt de vrijstelling **verhoudingsgewijs** aangerekend op de bezoldigingen voor de in 2020, respectievelijk in 2021, gepresteerde bijkomende vrijwillige overuren.

74

Verlenging steunmaatregelen

Netto overuren bij de werkgevers die tot de cruciale sectoren behoren (vervolg)

De **belastingvermindering voor bezoldigingen** ingevolge het presteren van overwerk dat recht geeft op een overwerktoeslag bedoeld in artikel 154bis WIB 92 en de vrijstelling van doorstorten van bedrijfsvoorheffing bedoeld in artikel 275[1] van hetzelfde Wetboek zijn **niet van toepassing op het overwerk dat in aanmerking komt voor de in het eerste lid bedoelde vrijstelling**.
De in het eerste lid bedoelde bezoldigingen worden vermeld op de berekeningsnota die gevoegd is bij het aanslagbiljet inzake personenbelasting van de genieter.

75

Verlenging steunmaatregelen

Bestaansmiddelen uit studentenarbeid

Art. 16. Artikel 16, § 3, van de wet van 29 mei 2020 houdende diverse fiscale bepalingen ten gevolge van de COVID-19-pandemie wordt aangevuld met een lid, luidende :

"Het eerste lid is eveneens van toepassing op de bezoldigingen die worden verkregen door studenten zoals bedoeld in titel VII van de wet van 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten **voor de in het vierde kwartaal van 2020 en in het eerste kwartaal van 2021 gepresteerde uren studentenarbeid** die bij toepassing van artikel 10 van de wet van 4 november 2020 inzake verschillende sociale maatregelen ingevolge de COVID-19-pandemie, **niet in aanmerking worden genomen voor het jaarlijkse contingent van 475 uren** (…)

=> Verder verlengd tot tweede kwartaal van 2021

76

4. Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie

77

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 10

De regering stelt voor om ook op het federale vlak een maatregel te nemen om de betrokken huurders te ondersteunen en dit door de verhuurders aan te moedigen om vrijwillig de huur kwijt te schelden .Die stimulans wordt verleend onder de vorm van een belastingvermindering in de personenbelasting (en de belasting niet-inwoners/natuurlijke personen) en onder de vorm van een niet-terugbetaalbaar belastingkrediet in de vennootschapsbelasting (en de belasting niet-inwoners/vennootschappen). Het voordeel is in beginsel gelijk aan **30 pct. van de kwijtgescholden huur**, evenwel met beperkingen.

78

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Personenbelasting en belasting niet-inwoners / natuurlijke personen

Art. 11. § 1. Er wordt een belastingvermindering verleend aan Rijksinwoners en niet-inwoners die :

- een in België gelegen gebouwd onroerend goed waarvan zij eigenaar, vruchtgebruiker, erfpachter, opstalhouder of bezitter zijn,
- al dan niet in het kader van hun beroepswerkzaamheid,
- verhuren aan een onderneming die verplicht heeft moeten sluiten in het kader van de COVID-19-pandemie, en
- de huurprijs voor het voor de ondernemingsactiviteit aangewende gedeelte van dat onroerend goed voor de maanden maart, april of mei 2021, of voor meerdere van die maanden, geheel of gedeeltelijk kwijtschelden.

79

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

De belastingvermindering geldt enkel wanneer het **onroerend goed** waarvoor de huur wordt kwijtgescholden, **in België** gelegen is. België heeft immers enkel heffingsbevoegdheid over de inkomsten van in België gelegen onroerende goederen.

Huur van een onroerend goed dat voor de ondernemingsactiviteit van de huurder wordt aangewend

De maatregel geldt voor de kwijtgescholden huurprijs en huurvoordelen. Het moet hierbij niet gaan om een handelshuur, zelfs niet om een verhuur in de strikte zin. Ook het ter beschikking stellen van een onroerend goed via bijvoorbeeld een erfpachtovereenkomst of een brouwerijcontract komt in aanmerking. Het is ook niet van belang of het onroerend goed behoort tot het private patrimonium of het beroepsmatige patrimonium van de belastingplichtige.

80

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Aanrekening van de belastingvermindering

De belastingvermindering is een **federale belastingvermindering** die geen aanleiding kan geven tot een latere belastingheffing en **niet kan worden omgezet in een belastingkrediet**. Bijgevolg zal ze worden aangerekend net vóór de belastingverminderingen die niet in een belastingkrediet kunnen worden omgezet maar wel aanleiding kunnen geven tot een latere belastingheffing. De belastingvermindering vermindert de totale belasting en dus ook de grondslag voor de aanvullende gemeentebelasting. Wanneer de belastingvermindering wordt verleend voor onroerende goederen die tot het beroepspatrimonium van een belastingplichtige behoren, wordt met deze belastingvermindering, die in feite een compensatie uitmaakt voor een gederfd beroepsinkomen, geen rekening gehouden om het beroepsinkomen te bepalen en dus ook niet om de berekengingsgrondslag voor de bijdragen voor het sociaal statuut zelfstandigen te bepalen.

81

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

In de vennootschapsbelasting wordt hetzelfde fiscaal voordeel toegekend.

Voor het overgrote deel zijn daarbij dezelfde modaliteiten van toepassing, met volgende verschillen :

- Het fiscaal voordeel wordt toegekend in de vorm van een **niet-terugbetaalbaar belastingkrediet**;
- De voorwaarden inzake de verhouding tussen de huurder en de verhuurder zijn aangepast rekening houdend met het vennootschapskarakter van de verhuurder.

Ook vennootschappen die binnen de vennootschapsbelasting van een afwijkend regime genieten, zoals bijvoorbeeld gereglementeerde vastgoedvennootschappen, eveneens van deze maatregel gebruik kunnen maken.

82

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12. § 1. Er kan een belastingkrediet verrekend worden met de vennootschapsbelasting of met de belasting van niet-inwoners voor de in artikel 227, 2° WIB 92vermelde niet-inwoners, indien de belastingplichtige een in België gelegen gebouwd onroerend goed waarvan hij eigenaar, vruchtgebruiker, erfpachter, opstalhouder of bezitter is aan een onderneming verhuurt die verplicht heeft moeten sluiten in het kader van de COVID-19- pandemie, en de huurprijs voor het voor de ondernemingsactiviteit aangewende gedeelte van dat onroerend goed **voor de maanden maart, april of mei 2021, of voor meerdere van die maanden, geheel of gedeeltelijk kwijtscheldt**.

83

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12. § 1, lid 2 :

Voor de toepassing van dit artikel wordt het tegen vergoeding ter beschikking stellen van een gebouwd onroerend goed gelijkgesteld met verhuur. De vergoeding wordt desgevallend gelijkgesteld met de huurprijs.

84

Kwijtschelding huur

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 14

- Het moet hierbij niet gaan om een handelshuur, zelfs niet om een verhuur in de strikte zin
- Ook het ter beschikking stellen van een onroerend goed via bijvoorbeeld een erfpachtovereenkomst of een brouwerijcontract komt in aanmerking

85

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12. § 1, lid 3

Wanneer het onroerend goed door de huurder **niet uitsluitend voor zijn eigen ondernemingsactiviteit** wordt aangewend en de huurprijs niet in de huurovereenkomst is **opgesplitst** over het voor de eigen ondernemingsactiviteit en het niet voor de eigen ondernemingsactiviteit aangewend gedeelte, wordt de huurprijs die betrekking heeft op het voor de eigen ondernemingsactiviteit aangewend gedeelte bepaald door de huurprijs voor het onroerend goed te vermenigvuldigen met het aandeel van de **oppervlakte** van het voor de eigen ondernemingsactiviteit aangewend gedeelte van het onroerend goed in de totale oppervlakte van het onroerend goed

86

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12, §1, lid 4. Voor de toepassing van dit artikel wordt het gedeelte van het onroerend goed dat ter beschikking wordt gesteld van een derde niet beschouwd als een voor de eigen ondernemingsactiviteit aangewend gedeelte van het onroerend goed.

87

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12, § 2. Het belastingkrediet kan enkel worden verleend wanneer aan alle onderstaande voorwaarden is voldaan:

1° **de huurder**:

a) is voor de periode waarvoor de huurprijs wordt kwijtgescholden een zelfstandige die zelfstandig een beroepsactiviteit uitoefent in hoofdberoep, een vennootschap die wordt aangemerkt als kleine vennootschap op grond van artikel 1:24, §§ 1 tot 6 WVV, of een vereniging die wordt aangemerkt als kleine vereniging op grond van artikel 1:28, §§ 1 tot 5 WVV;

b) is voor de periode waarvoor de huurprijs wordt kwijtgescholden volgens de Kruispuntbank voor ondernemingen actief als onderneming op het adres van het gehuurde onroerend goed;

88

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12, § 2. Het belastingkrediet kan enkel worden verleend wanneer aan alle onderstaande voorwaarden is voldaan:

1° **de huurder (vervolg)**:

c) heeft de vestigingseenheid van zijn onderneming op het adres van het gehuurde onroerend goed **verplicht moeten sluiten** ten gevolge van de maatregelen die vanaf 12 maart 2020 zijn genomen door de federale overheid in het kader van de COVID-19-pandemie;

89

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie

Voorwaarden met betrekking tot de huurder

- De huurder heeft de vestigingseenheid in het betrokken pand verplicht moeten sluiten **ingevolge de maatregelen die vanaf 12 maart 2020 genomen zijn door de federale overheid in het kader van de COVID-19-pandemie**.

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 13

Het feit dat de huurder in het pand bijvoorbeeld een restaurant uitbaat en zijn onderneming heeft verdergezet via het leveren van afhaalmaaltijden die in het pand worden bereid, belet niet dat een kwijtschelding van de huur voor het pand in aanmerking kan komen voor de maatregelen.

90

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie

Voorwaarden met betrekking tot de huurder

- **De sluiting mag wel niet opgelegd zijn als sanctie**. Het mag dus bijvoorbeeld niet gaan om een voedingszaak die omwille van een inbreuk op de corona-maatregelen gesloten werd in de periode sinds 12 maart 2020.
- De verplichting om gedurende bepaalde uren van de dag te sluiten wordt niet bedoeld : bijvoorbeeld de verplichte sluiting van nachtwinkels tussen 22.00 uur 's avonds en 7.00 uur 's ochtends

91

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Art. 12, § 2. Het belastingkrediet kan enkel worden verleend wanneer aan alle onderstaande voorwaarden is voldaan:

1° **de huurder (vervolg)**:

d) had voor de betrokken huurovereenkomst **geen huurachterstallen** op 12 maart 2020;

e) kan op het moment van de kwijtschelding van de huurprijs niet worden aangemerkt als een **onderneming in moeilijkheden** als omschreven in artikel 2, § 1, 4°/2 WIB 92

92

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

2° **Wanneer de huurder een vennootschap** is, mag het **geen verbonden vennootschap** zijn als bedoeld in artikel 1:20 WVV

93

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Vennootschapsbelasting en belasting niet-inwoners / vennootschappen

Wanneer de huurder een natuurlijke persoon is, mag deze zelf, noch zijn echtgenoot of feitelijk samenwonende partner, noch een van zijn kinderen, ascendenten of zijverwanten tot de tweede graad, of die van zijn echtgenoot of feitelijk samenwonende partner:

a) bij de belastingplichtige-verhuurder rechtstreeks of onrechtstreeks de in artikel 32, eerste lid WIB 92 bedoelde functie van **bedrijfsleider** uitoefenen;

b) bij de belastingplichtige-verhuurder als **vaste vertegenwoordiger** van een andere vennootschap een opdracht als bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of gelijksoortige functie uitoefenen;

c) alleen of desgevallend samen aandelen bezitten die **30 pct. of meer** van het in artikel 2, § 1, 6°, a WIB 92bedoelde kapitaal van de belastingplichtige-verhuurder vertegenwoordigen;

d) aandeelhouder zijn van een vennootschap waarmee de belastingplichtige-verhuurder een aannemings- of lastgevingsovereenkomst heeft gesloten om tegen vergoeding een leidende werkzaamheid van dagelijks bestuur, van commerciële, financiële of technische aard op zich te nemen bij de belastingplichtige-verhuurder (**"managementvennootschap"**).

94

Kwijtschelding huur

3° de **kwijtschelding van de huurprijs** is:

a) gebaseerd op het opschorten van de verplichting voor de huurder tot het betalen van het geheel of een gedeelte van de huurprijs voor de maanden **maart, april of mei 2021**, of voor meerdere van die maanden;

b) vrijwillig en definitief toegestaan door de belastingplichtige-verhuurder;

95

Kwijtschelding huur

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 14

- De kwijtschelding moet **vrijwillig** zijn. Het mag dus niet gaan om de huurprijs en de huurvoordelen die niet moeten worden betaald op grond van een beslissing van een rechter die heeft geoordeeld dat de huurprijs en de huurvoordelen omwille van overmacht niet verschuldigd zijn.
- De huurprijs en de huurvoordelen moeten ook **formeel** worden kwijtgescholden: spontane niet-betalingen van de huurprijs en de huurvoordelen komen niet in aanmerking. Ook kwijtgescholden achterstallen komen niet in aanmerking.
- In die schriftelijke overeenkomst zou bijvoorbeeld ook een **verklaring op eer** kunnen worden opgenomen dat er geen huurachterstallen waren op 12 maart 2020.

96

Kwijtschelding huur

3° de **kwijtschelding van de huurprijs** is:

c) vastgelegd in een **schriftelijke overeenkomst** afgesloten tussen de belastingplichtige-verhuurder en de huurder die door de belastingplichtige-verhuurder **uiterlijk op 15 juli 2021** wordt bezorgd aan de dienst die wordt aangeduid door de administrateur-generaal van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit

=> Modelovereenkomst te vinden op website FOD Financiën

97

Kwijtschelding huur

4° in geval de huurprijs voor het beroepsmatig aangewende gedeelte van het onroerend goed slechts gedeeltelijk wordt kwijtgescholden, wordt een bedrag van minstens 40% van de huurprijs met betrekking tot de betrokken maand of maanden kwijtgescholden.

98

Kwijtschelding huur

§ 2. Het bedrag van de kwijtgescholden huurprijs waarvoor een belastingkrediet kan worden verleend, **kan niet meer bedragen dan**

- **5 000 EUR per maand per huurovereenkomst,**
- **noch meer bedragen dan 45 000 EUR per belastingplichtige-verhuurder.**

Deze bedragen worden **niet geïndexeerd**.

99

Kwijtschelding huur

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 15

Het maximumbedrag van 5 000 EUR per maand in aanmerking te nemen kwijtgescholden huurprijs en huurvoordelen is een bedrag dat geldt **per huurovereenkomst**.

Indien er meerdere verhuurders (meerdere eigenaars, vruchtgebruikers, erfpachters, opstalhouders, …) zijn, moet dat maximumbedrag van 5 000 EUR omgedeeld worden over die verhuurders in functie van hun aandeel in de huur.

100

Kwijtschelding huur

§ 3. Het belastingkrediet wordt verleend voor het belastbare tijdperk waartoe de periode behoort waarvoor de huurprijs wordt kwijtgescholden.

Wanneer de periode waarvoor de huurprijs wordt kwijtgescholden, tot meer dan één belastbaar tijdperk behoort, gelden de in paragraaf 2, eerste lid, vermelde bedragen voor die belastbare tijdperken **samen**.

101

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Voorbeeld 1

De broers A en B zijn elk voor de helft eigenaar van een handelspand (restaurant met feestzaal) dat voor een bedrag van 6 000 EUR per maand wordt verhuurd aan een vennootschap. Ze komen overeen om de huurprijs voor de maanden april en mei 2021 kwijt te schelden en leggen dat vast in een schriftelijke overeenkomst. De broers kunnen elk aanspraak maken op een belastingvermindering berekend op een bedrag aan kwijtgescholden huurprijs van 6 000 EUR, beperkt tot 5 000 EUR/maand x 50 pct. x 2 maanden of 5 000 EUR. Bovendien geldt een bovengrens van 45 000 EUR in aanmerking te nemen kwijtgescholden huurprijs en huurvoordelen per belastingplichtige.

102

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Voorbeeld 2

Mevrouw C is eigenaar van 6 handelspanden die ze verhuurt aan horeca-ondernemingen. De huurprijs voor 2 van die panden bedraagt 3 000 EUR per maand, voor de andere 4 bedraagt de huurprijs 2 000 EUR per maand. Ze scheldt voor elk van de panden de huurprijs voor de maanden maart, april en mei 2021 kwijt. Samen met haar echtgenoot, de heer D, is ze ook eigenaar van een pand dat voor 5 000 EUR per maand wordt verhuurd aan een fitnesscentrum met horecauitbating, van een pand dat voor 3 000 EUR per maand wordt verhuurd aan een kledingzaak en van een pand dat voor 3 000 EUR per maand wordt verhuurd aan een kappersvennootschap.

Ze schelden de huurprijs voor de maanden maart, april en mei 2021 voor de drie panden kwijt.

103

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Voorbeeld 2 (vervolg)

Bedrag dat in aanmerking kan worden genomen voor een belastingvermindering in hoofde van mevrouw C:

— 2 x 3 maand x 3 000 euro/maand = 18 000 EUR
— 4 x 3 maand x 2 000 euro/maand = 24 000 EUR
— 1 x 3 maand x 5 000 euro/maand x 50 pct. eigenaar = 7 500 EUR
— 1 x 3 maand x 3 000 euro/maand x 50 pct. eigenaar = 4 500 EUR
— 1 x 3 maand x 3 000 euro/maand x 50 pct. eigenaar = 4 500 EUR

Dit geeft een **totaal van 58 500 EUR,** dat wordt beperkt tot 45 000 EUR.

104

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Voorbeeld 2 (vervolg)

Bedrag dat in aanmerking kan worden genomen voor een belastingvermindering in hoofde van de heer D:

— 1 x 3 maand x 5 000 euro/maand x 50 pct. eigenaar = 7 500 EUR

— 1 x 3 maand x 3 000 euro/maand x 50 pct. eigenaar = 4 500 EUR

— 1 x 3 maand x 3 000 euro/maand x 50 pct. eigenaar = 4 500 EUR

Dit geeft een **totaal van 16 500 EUR**

105

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Bedrag van de belastingvermindering – omdeling van de belastingvermindering in geval van een gemeenschappelijke aanslag

De belastingvermindering van **30% van het in aanmerking te nemen bedrag van de kwijtgescholden huurprijs en huurvoordelen**.

Voorbeeld 1

Beide broers kunnen elk aanspraak maken op een belastingvermindering van 5 000 euro x 30 pct. of 1 500 euro.

106

Kwijtschelding huur

Wet van 2 april 2021 houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie, B.S., 13 april 2021

Bedrag van de belastingvermindering – omdeling van de belastingvermindering in geval van een gemeenschappelijke aanslag

Voorbeeld 2

In voorbeeld 2 kan mevrouw C aanspraak maken op een belastingvermindering van 45 000 euro x 30 pct. of 13 500 euro en de heer D op een belastingvermindering van 16 500 x 30 pct. of 4 950 euro. In geval van een gemeenschappelijke aanslag wordt de belastingvermindering over de echtgenoten omgedeeld in functie van het aandeel van elke echtgenoot in het gezamenlijk belaste inkomen.

107

Kwijtschelding huur

§ 4. Het belastingkrediet is gelijk aan **30%** van het in aanmerking te nemen bedrag van de kwijtgescholden huurprijs. Het belastingkrediet wordt **volledig** met de vennootschapsbelasting of met de belasting van niet-inwoners voor de in artikel 227, 2°, van hetzelfde Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vermelde niet-inwoners verrekend.

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 18

Het belastingkrediet is **niet terugbetaalbaar.**

108

Kwijtschelding huur

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 18

- Ook **kwijtgescholden huurvoordelen** komen in aanmerking te laten komen voor de maatregel
- enkel de **regelmatig weerkerende geldelijke lasten** waarvoor de huurder overeenkomstig de huurovereenkomst ten voordele van de verhuurder moet instaan, worden beoogd. Hierbij wordt bv. gedacht aan het ten laste nemen door de huurder van de onroerende voorheffing.
- Lasten onder de vorm van de verplichting om bepaalde prestaties te leveren en die dus niet geldelijk zijn, komen niet in aanmerking.
- Eénmalige lasten, zoals het uitvoeren van bepaalde verbeteringswerken, komen evenmin in aanmerking

109

Kwijtschelding huur

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 12

- Ook wanneer de huur niet per maand, maar per kwartaal, semester of jaar wordt betaald, kan een kwijtschelding van huur in aanmerking komen voor de maatregel. De huurprijs die betrekking heeft op de maand maart, april of mei 2021 wordt in dat geval **pro rata temporis** bepaald

Wanneer de huur bv. per kwartaal bepaald is op 7 500 EUR, dan bedraagt de huur die betrekking heeft op één maand 2 500 EUR. Deze redenering wordt toegepast voor huurvoordelen die niet per maand worden betaald. Wanneer bv. contractueel is bepaald dat de huurder de onroerende voorheffing voor zijn rekening moet nemen, wordt een prorata deel van die last geacht betrekking te hebben op de maand of maanden waarvoor de huur wordt kwijtgescholden.

110

Kwijtschelding huur

§ 5. De Koning kan nadere modaliteiten voor de toepassing van dit artikel vastleggen, onder meer met betrekking tot het leveren van het bewijs dat aan de voorwaarden voor de toepassing van het belastingkrediet is voldaan.

111

Kwijtschelding huur

Wetsontwerp houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie

Art 13

De in artikel 344 WIB 92 bedoelde antimisbruikbepaling kan ingeroepen worden bij een verrichting waarbij aanspraak wordt gemaakt op de belastingvermindering of het belastingkrediet en de toekenning ervan in strijd zou zijn met de doelstellingen van de maatregel in dit hoofdstuk.

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 14

Er kan daarbij gedacht worden aan de kwijtschelding van de huurprijs die nadien gecompenseerd wordt met een niet-verantwoorde verhoging van de huurprijs.

112

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

1) I**n aanmerking komende vennootschappen**

De vennootschap moet, voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin de kapitaalinbreng wordt gedaan :

- een **kleine vennootschap** zijn in de zin van art. 1:24, §1-6 WVV
- de **omzet** van de vennootschap moet in **de periode van 2 november 2020 tot 31 december 2020 met minstens 30% gedaald** zijn ten opzichte van dezelfde periode in 2019

Wanneer het om een startende vennootschap gaat, moet de omzet in de periode van 2 november 2020 tot 31 december 2020 worden vergeleken met de opzet die vooropgesteld werd in het financieel plan.

113

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Uitgesloten vennootschappen

- beleggings-, thesaurie-of financieringsvennootschappen;
- beurgenoteerde vennootschappen;
- vennootschappen in moeilijkheden (cfr. artikel 2, § 1, 4°/2, WIB 92);
- vennootschappen die zijn opgericht met het oog op het afsluiten van een management- of bestuurdersovereenkomst of die haar voornaamste bron van inkomsten haalt uit management- of bestuurders-overeenkomsten;
- vennootschappen die de ontvangen sommen gebruiken voor de uitkering van dividenden, een kapitaalvermindering of de aankoop van aandelen, of voor het verstrekken van leningen

114

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Uitgesloten vennootschappen (vervolg)

- vennootschappen met als statutair hoofddoel of als voornaamste activiteit de oprichting, de verwerving, het beheer, de verbouwing, de verkoop of de verhuur van **vastgoed** voor eigen rekening of het bezit van deelnemingen in vennootschappen met een soortgelijk doel;
- vennootschappen waarin **onroerende goederen** of andere zakelijke rechten met betrekking tot dergelijke goederen zijn ondergebracht waarvan natuurlijke personen die in de vennootschap een opdracht of functies als bedoeld in artikel 32, eerste lid, 1°, WIB 92 uitoefenen, hun echtgenoot of hun kinderen wanneer die personen of hun echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben, het gebruik hebben

115

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Uitgesloten vennootschappen (vervolg)

- vennootschappen die een **deelneming** aanhouden in een vennootschap die gevestigd is **in een belastingparadijs** of **betalingen** doen aan dergelijke vennootschappen tenzij het gaat om betalingen die ze werden verricht in het kader van werkelijke en oprechte verrichtingen die het gevolg zijn van rechtmatige financiële of economische behoeften

116

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Voorwaarden

- de vennootschap na de betaling van de sommen door de belastingplichtige **niet meer dan 250.000 EUR** hebben ontvangen via de toepassing van deze maatregel

117

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Voorwaarden

- het maximumbedrag van 250.000 EUR staat los van de maximumbedragen die gelden voor de belastingvermindering voor de verwerving van aandelen van startende ondernemingen of groeibedrijven (artt. 145/26 en 145/27 WIB 92)

⇒een vennootschap kan dus tot 500.000 EUR aan middelen ophalen via de maatregel voor groeibedrijven en bijkomend 250.000 EUR via deze tijdelijke maatregel;

⇒een recent opgerichte vennootschap kan tot 250.000 EUR ophalen via de maatregel voor startende bedrijven en bijkomend 250.000 EUR via deze tijdelijke maatregel

118

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Kwalificerende aandelen

- Wat de aandelen betreft, is vereist dat het gaat om nieuw uitgegeven aandelen op naam die een fractie vertegenwoordigen van het eigen vermogen en die **uiterlijk op 31 augustus 2021 worden volstort**.

119

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Kwalificerende inbrengen

- Inbrengen **in geld**;
- De belastingvermindering voor de verwerving van werkgeversaandelen (artikel 145^1, 4°, WIB 92) en de belastingvermindering voor de verwerving van aandelen van startende ondernemingen (art. 145/26 WIB 92 : 30% of 45%) of aandelen van groeibedrijven (art. 145/27 WIB 92 : 25%) mag **niet gecumuleerd** worden **voor dezelfde uitgave;**
- In tegenstelling tot de belastingverminderingen voor de verwerving van aandelen van startende ondernemingen (artikel 145/26 WIB 92) of van groeibedrijven (artikel 145/27 WIB 92) komt een inbreng door een **bedrijfsleider** van de vennootschap **wel** in aanmerking voor deze belastingvermindering

120

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Uitgesloten inbrengen

- betalingen voor het verwerven van aandelen met betrekking tot het gedeelte van die aandelen waardoor de belastingplichtige een vertegenwoordiging van **meer dan 30% van het maatschappelijk kapitaal** bekomt;
- Kapitaalverhogingen onder de vorm van een **quasi-inbreng** komen niet in aanmerking voor de belastingvermindering (artikel 13, § 2, tweede lid, 3° van het ontwerp).

121

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Uitgesloten inbrengen

- kapitaalverhogingen die rechtstreeks of onrechtstreeks worden gefinancierd met middelen die uit de vennootschap worden gehaald (ontworpen artikel 13, § 2, tweede lid, 4°).

Voorbeeld

Kapitaalverhogingen bedoeld die worden gefinancierd met een lening van de vennootschap of met een terugbetaling van een (deel van een) rekening-courant.

122

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Belastingvermindering

- Het bedrag waarvoor een belastingvermindering kan worden verleend is beperkt tot **100.000 EUR**;
- De belastingvermindering bedraagt **20%** van het in aanmerking te nemen bedrag;
- In geval van een **gemeenschappelijke aanslag** kan **elke** echtgenoot aanspraak maken op de belastingvermindering voor de uitgaven die hij of zij heeft gedaan

123

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Belastingvermindering

- De belastingvermindering wordt net als de andere federale belastingverminderingen in eerste instantie aangerekend op de gereduceerde belasting Staat met betrekking tot de gezamenlijke belaste inkomsten en eventueel ook op de belasting met betrekking tot de intresten, dividenden, royalty's, loten van effecten van leningen en meerwaarden op roerende waarden en titels, wanneer die worden geglobaliseerd.
- De belastingvermindering kan ook worden aangerekend op het saldo van de gewestelijke personenbelasting dat betrekking heeft op de gezamenlijk belaste inkomsten (cf. artikel 178/1, WIB 92);
- ze wordt aangerekend net vóór de belastingverminderingen die in een belastingkrediet kunnen worden omgezet

124

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Belastingvermindering

- De belastingvermindering is **niet terugbetaalbaar**, maar wél **overdraagbaar** naar de **drie** volgende belastbare tijdperken
- Die overdracht wordt echter niet meer toegepast van zodra de belastingvermindering moet worden teruggenomen (cfr. infra)

125

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

Belastingvermindering - terugname

1) De aandelen moeten in beginsel gedurende **vijf jaar** worden behouden **door de belastingplichtige**. Deze verplichting geldt evenwel niet meer vanaf het belastbaar tijdperk waarin de belastingplichtige is overleden.

Bij vervreemding van de aandelen binnen een termijn van vijf jaar, zal de belastingvermindering deels worden teruggenomen. Deze terugname gebeurt onder de vorm van een federale **belastingvermeerdering** en wordt berekend in functie van het aantal "ontbrekende maanden" (**prorata**). Wanneer een belastingplichtige voor één van de vijf belastbare tijdperken die volgen op het belastbaar tijdperk waarvoor de belastingvermindering is verleend, niet kan aantonen dat hij de aandelen nog in zijn bezit heeft, zal er worden vanuit gegaan dat hij ze op 1 januari van dat belastbaar tijdperk heeft vervreemd

126

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Belastingvermindering - terugname

2) de belastingvermindering wordt ook teruggenomen wanneer **de vennootschap** niet langer aan de voorwaarden voldoet

127

Belastingvermindering voor inbrengen in geld

2) Belastingvermindering voor inbrengen in geld in kleine vennootschappen

Belastingvermindering – bewijs

- Om recht te hebben op de belastingvermindering, zal de belastingplichtige moeten aantonen dat de aandelen die hij verworven heeft, voldoen aan de voorwaarden van de belastingvermindering;
- Hij zal ook moeten kunnen aantonen dat hij de aandelen gedurende een periode van vijf jaar in zijn bezit heeft gehouden (om de belastingvermeerdering te vermijden);
- aan de vennootschap zal gevraagd worden om voor het jaar van de inbreng in geld en de vijf volgende jaren **attesten (281.77)** af te leveren. De manier waarop dit bewijs moet worden geleverd, zal bij koninklijk besluit worden vastgelegd

128

December voorschot BV

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 19

Bij de begrotingscontrole van 1991 werd beslist dat werkgevers voor wie de bedrijfsvoorheffing op jaarbasis meer dan 2 500 000 EUR bedroeg, gehouden waren om een voorschot over de inkomsten betaald of toegekend gedurende de eerste 15 dagen van december te betalen voor de 24ste december.

Een jaar later werd om praktische redenen een nieuw kwartaalstelsel ingevoerd. Werkgevers waarvoor de bedrijfsvoorheffing op de inkomsten van het vorige jaar minder dan 25 000 euro (41 700 euro geïndexeerd) bedroeg, konden opteren voor het kwartaalstelsel. Dit stelsel hield in dat ze pas binnen de 15 dagen na het verstrijken van ieder kwartaal de bedrijfsvoorheffing moesten voldoen. Een uitzondering op de trimesteriele betaling werd toegepast voor het vierde kwartaal. In het vierde kwartaal waren deze werkgevers-kwartaalaangevers namelijk gehouden een voorschot dat overeenstemt met de werkelijk verschuldigde bedrijfsvoorheffing voor de maanden oktober en november, te betalen voor 15 december.

129

December voorschot BV

Uitgesloten van het decembervoorschot zijn de werkgevers-maandaangevers die op jaarbasis minder dan 2 500 000 euro bedrijfsvoorheffing inhouden.

⇒Hieruit blijkt dat een belangrijk aantal ondernemingen een voorschot op de bedrijfsvoorheffing moeten doorstorten in december.

⇒ In december vloeit bovendien extra cash uit de liquiditeitsreserves van de ondernemingen o.m. door de uitbetaling van eindejaarspremies aan het personeel.

130

December voorschot BV

De wetgever is er zich van bewust dat door de coronacrisis de liquiditeit van tal van ondernemingen onder druk kwam te staan.

Dit ontwerp wil hieraan tegemoet komen.

⇒Net als voor de kleinere werkgevers-maandaangevers moet geen decembervoorschot bedrijfsvoorheffing meer verschuldigd zijn door de werkgevers-kwartaalaangevers en de belangrijkere werkgevers-maandaangevers.

⇒ De administratieve lasten voor onze bedrijven (aangifte- en betalingsproces) zullen bijgevolg verminderen vermits niet langer een “tussentijdse” staat zal moeten worden opgesteld en ingediend.

131

December voorschot BTW

Gedr. St., Kamer, 2020-2021, nr. 1851/001, p. 20 – 21

Een belangrijk aantal ondernemingen moet een voorschot op de bedrijfsvoorheffing doorstorten in december. In december vloeit bovendien extra cash uit de liquiditeitsreserves van de ondernemingen o.m. door de uitbetaling van eindejaarspremies aan het personeel. De wetgever is er zich van bewust dat door de coronacrisis de liquiditeit van tal van ondernemingen onder druk kwam te staan. Dit ontwerp wil hieraan tegemoet komen. Zo zal, dankzij dit ontwerp, net als voor de kleinere werkgevers-maandaangevers, geen decembervoorschot bedrijfsvoorheffing meer verschuldigd zijn door de werkgevers-kwartaalaangevers en de belangrijkere werkgevers-maandaangevers.

=> Definitieve afschaffing van het decembervoorschot -zowel voor de maandaangevers als de kwartaalaangevers.

132

December voorschot BTW

"De opheffing van dit decembervoorschot geeft onze ondernemingen in de maand december extra zuurstof om een aantal cashflow-uitgaven eigen aan de maand december te financieren, we denken bv. aan de uitbetaling van eindejaarspremies aan personeelsleden of de mindere verkoop gelet op de naderende soldenperiode."

Het opheffen van het decembervoorschot heeft daarnaast het voordeel dat ondernemingen niet langer verplicht zijn een tussentijdse staat van hun btw-verrichtingen op te stellen.

⇒In december moeten btw-maandaangevers niet langer twee btw-saldi voldoen, met name een met betrekking tot het definitief saldo van de maand november en het voorschot op het saldo van de maand december.

⇒ Het afschaffen van het decembervoorschot heeft geen invloed op de werkelijk verschuldigde btw zoals die uit de aangifte van de maand januari blijkt.

133

6. Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

134

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Artikel 207, zevende lid WIB 92 : Geen extra-comptabele fiscale aftrekken noch verlies van het belastbare tijdperk zelve kunnen toegepast worden op :

- het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in art. 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in art. 351 waarvoor de in artikel 444 vermelde belastingverhoging van minstens 10% effectief wordt toegepast

Opmerking : enkel de DBI-aftrek van het jaar kan toegepast worden

135

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in art. 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in art. 351 waarvoor de in artikel 444 vermelde belastingverhoging van minstens 10% effectief wordt toegepast

Gevolg :

- verhoging van de belastbare basis bij controle wordt steeds belast
- géén aftrekken mogelijk igv aanslag van ambtswege

Inwerkingtreding :

- **aanslagjaar 2019**
- dus pas voor controles van aanslagjaar 2019 en volgende !

136

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in art. 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in art. 351 waarvoor de in artikel 444 vermelde belastingverhoging van minstens 10% effectief wordt toegepast

Uitzondering 1

"Deze bepaling zal niet worden toegepast in geval een belastingverhoging van 10% van toepassing is, maar deze niet effectief wordt toegepast bij **ontstentenis van kwade trouw** indien het de **eerste overtreding** betreft"

Gedr. St., Kamer, 2017-2018, 2864/001, 95 en Circulaire 2019/C/132 van 16 december 2019, nr. 21

137

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in art. 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in art. 351 waarvoor de in artikel 444 vermelde belastingverhoging van minstens 10% effectief wordt toegepast

Uitzondering 2

"Deze bepaling zal evenmin van toepassing zijn als de belastingverhoging niet wordt toegepast omdat de verhoging van de inkomsten minder bedraagt dan **2.500 EUR** (art. 444, vierde lid WIB 92)"

Circulaire 2019/C/132 van 16 december 2019, nr. 21, in fine en Circulaire 2020/C/90 van 2 juli 2020

138

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Opmerkingen

- Enkel van toepassing op een wijziging van het **resultaat na de eerste bewerking** (**Circ. 2020/C/90 van 2 juli 2020, nr. 2**), en dus niet in geval van wijzigingen in de fiscale aftrekken !
- **ComIB/92, nr. 444/3**, Gent, 15 september 2020 : géén belastingverhoging indien de discussie **principieel** is (bv. of een voorziening al dan niet kan vrijgesteld kan worden)

139

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Voorbeeld

Vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) geeft voor boekjaar 2018 een winst aan van 30.000 EUR, na toekenning van een bezoldiging aan de zaakvoerder van 30.000 EUR (60.000/2).

Voorafbetalingen zijn gebaseerd uitgaande van het verlaagd tarief VenB.

Tijdens de controle van boekjaar 2018 verwerpt de fiscus voor 3.000 EUR aan kosten wegens privé-karakter.

140

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Voorbeeld

Gevolgen van deze verwerping van kosten :

1) vennootschapsbelasting op 3.000 EUR
2) belastbare basis na controle en vóór bezoldiging is nu 63.000 EUR, waardoor er een bezoldiging van 63.000/2 = 31.500 EUR had moeten uitgekeerd geweest zijn
3) vermits er geen voldoende bezoldiging werd uitgekeerd : de volledige winst van 33.000 EUR zal belast worden het gewone tarief van 29,58%
4) Vermeerdering onvoldoende voorafbetalingen (6,75%)

141

Bestanddelen waarop de aftrekbeperking van toepassing is

Indien de verhoging van belastbare basis igv controle te wijten is aan verwerping van privé-kosten …

⇒Afweging maken tussen verwerpen in de vennootschap versus privé laten belasten..

⇒Soms kan privé-belasting goedkoper uitvallen !

Parl Vr nr. 102 van 29 april 2008 :

- Vennootschap heeft niet de keuze tussen voordeel van alle aard en verworpen uitgave

⇒Dus de fiscus ook niet…

142

7. Investeringsaftrek

143

Investeringsaftrek

- Corona-wet III : basistarief voor de éénmalige investeringsaftrek opgetrokken van 8 % tot 25 % voor investeringen “verkregen of tot stand gebracht” van 12 maart 2020 tot 31 december 2020.

Programmawet van 20 december 2020

- maatregel verlengd voor investeringen “verkregen of tot stand gebracht” tot **31 december 2022**

Voorbeeld 1

Kleine vennootschap, boekhouding per kalenderjaar

- Investeringen tot 11 maart 2020 : 8% investeringsaftrek
- Investeringen van 12 maart 2020 tot 31 december 2020 : 25% investeringsaftrek

144

Investeringsaftrek

Voorbeeld 2

Kleine vennootschap, boekhouding 15/3/2019 – 31/12/2020

- Investeringen tot 31/12/2019 : 20% investeringsaftrek
- Investeringen tussen 1 januari 2020 en 11 maart 2020 : 8% investeringsaftrek
- Investeringen van 12 maart 2020 tot 31 december 2020 : 25% investeringsaftrek

145

Investeringsaftrek

Programmawet van 20 december 2020

Art. 201, §1, lid 5 WIB 92 : gewone éénmalige investeringsaftrek

- met betrekking tot de **van 1 januari 2019 tot 31 december 2021** verkregen of tot stand gebrachte vaste activa,
- is overdraagbaar naar de **twee** volgende belastbare tijdperken

146

Investeringsaftrek

In aanmerking komende investeringen (vervolg)

Artikel 68 WIB 92: enkel voor investeringen "verkregen of tot stand gebracht" tijdens het boekjaar

ComIB/92, nr. 68/17 :

- Vaste activa die tijdens het boekjaar **afschrijfbaar worden**
- Voor geleasede activa : voor het boekjaar dat de gebruiksrechten zijn overgedragen

147

Investeringsaftrek

ComIB/92, nr. 68/17 :

Parl. Vr. nr. 811 van 5 augustus 1991 : inzake **vooruitbetalingen** op materiële en immateriële vaste **activa in aanbouw** moet de investeringsaftrek worden toegepast :

- voor het jaar waarin deze vooruitbetalingen als vaste activa moeten worden geboekt, en
- dit ongeacht de keuze die inzake aanvang van de afschrijvingen dienaangaande aan de belastingplichtige wordt gelaten.

148

Investeringsaftrek

ComIB/92, nr. 61/85

Nog niet door de belastingplichtige verkregen immateriële en materiële vaste activa die reeds het voorwerp zijn van een tussen partijen gesloten overeenkomst (bestelling, aanneming, koopovereenkomst zonder dadelijke eigendomsoverdracht enz.), mogen tot het bedrag van de tijdens enig jaar of boekjaar **gedane en als dusdanig geboekte vooruitbetalingen** worden beschouwd als tijdens dat tijdperk **verkregen of tot stand gebracht**.

Deze mogelijkheid strekt ertoe rekening te houden met de economische veroudering die reeds kan optreden gedurende de tijd dat activa in bestelling of in aanbouw zijn, voornamelijk wanneer lange leveringstermijnen bedongen zijn.

149

Investeringsaftrek

ComIB, nr. 61/85 (vervolg)

Daartoe is echter vereist dat :

1° de nog niet door de belastingplichtige verkregen activa reeds het voorwerp zijn van een tussen partijen gesloten **overeenkomst**;

2° tijdens het beschouwde jaar of boekjaar één of meer vooruitbetalingen op die activa gedaan zijn; het moet **werkelijke betalingen** betreffen

3° de betaling in de **boekhouding** werd opgenomen als een vooruitbetaling op de aanschaffings- of beleggingswaarde van de activa

150

Investeringsaftrek

ComIB/92, nr. 61/85 (vervolg)

Dit vervroegen van de aanvang van de afschrijvingen blijft evenwel **facultatief** : het staat de belastingplichtige in de bedoelde gevallen dus ook vrij de afschrijvingen slechts te beginnen vanaf het jaar of boekjaar waarin de desbetreffende activabestanddelen zijn verkregen, zelfs wanneer hij de vooruitbetalingen op die bestanddelen als immateriële of materiële vaste activa heeft geboekt.

151

8. Tarief van de vennootschapsbelasting

152

Tarief van de vennootschapsbelasting

Art. 215, lid 2, 4° *juncto* art. 219*quinquies*, §5 WIB 92 :

- Géén vereiste inzake minimumbezoldiging voor verlaagd tarief VenB voor kleine vennootschappen de eerste vier belastbare tijdperken **vanaf de oprichting zoals bedoeld in artikel 145[26] ,§1, derde en vierde lid WIB 92**

Art. 207, lid 6 WIB 92 :

- Géén beperking van de aftrek van overgedragen verliezen voor kleine vennootschappen de eerste vier belastbare tijdperken **vanaf de oprichting zoals bedoeld in artikel 145[26] ,§1, derde en vierde lid WIB 92**

153

Tarief van de vennootschapsbelasting

“Oprichting zoals bedoeld in artikel 145[26], §1, derde en vierde lid WIB 92” ?

⇒**Artikel 145[26], §1, derde lid WIB 92** : een vennootschap wordt geacht te zijn opgericht op datum van de neerlegging van de oprichtingsakte ter griffie van de Rb van Koophandel of van een gelijkaardige registratieformaliteit in een andere lidstaat van de EER

154

Tarief van de vennootschapsbelasting

Belangrijke opmerking : wat is "de oprichting zoals bedoeld in artikel 145[26], §1, derde en vierde lid WIB 92" ?

⇒**Artikel 145[26], §1, vierde lid WIB 92** : wanneer de activiteit van een vennootschap bestaat uit de **voortzetting van een werkzaamheid** die voorheen werd uitgeoefend door een natuurlijke persoon of een andere rechtspersoon, wordt de vennootschap, in afwijking van het derde lid, geacht te zijn opgericht op het moment van de eerste inschrijving in de Kruispuntbank van Ondernemingen door de natuurlijke persoon respectievelijk van de neerlegging van de oprichtingsakte van die andere rechtspersoon ter griffie van de Rb van Koophandel of van het vervullen van een gelijkaardige registratieformaliteit door die natuurlijke persoon of andere rechtspersoon in een andere lidstaat van de EER

155

Tarief van de vennootschapsbelasting

Circulaire 2020/C/75 over de belastingvermindering Tax shelter voor startende ondernemingen (vennootschappen), 29 mei 2020

De vraag of er al dan niet sprake is van de **voortzetting van een werkzaamheid**, is een feitenkwestie, te beoordelen aan de hand van het geheel van feiten en omstandigheden eigen aan het concrete geval.

Volgende criteria **kunnen wijzen op** een voortzetting door een vennootschap Y van een werkzaamheid die voorheen werd uitgeoefend door een natuurlijke persoon of rechtspersoon X:

- het feit dat vennootschap Y **dezelfde activiteiten** uitoefent als de natuurlijke persoon of rechtspersoon X, waarvan zij het geheel of een deel van de activa heeft overgenomen (bv. wanneer de stock van een failliete vennootschap wordt overgekocht, kan dit erop wijzen dat de activiteit dezelfde is);

156

Tarief van de vennootschapsbelasting

Volgende criteria **kunnen wijzen op** een voortzetting door een vennootschap Y van een werkzaamheid die voorheen werd uitgeoefend door een natuurlijke persoon of rechtspersoon X (vervolg) :

- het feit dat vennootschap Y haar activiteiten **op dezelfde locatie** uitoefent als de natuurlijke persoon of rechtspersoon X;
- het feit dat vennootschap Y en de natuurlijke persoon of rechtspersoon X **dezelfde leveranciers** hebben;
- het feit dat vennootschap Y en de natuurlijke persoon of rechtspersoon X **dezelfde klanten** hebben (vb.: wanneer het handelsfonds van een failliete vennootschap wordt overgekocht, kan dit erop wijzen dat de klanten, minstens gedeeltelijk, dezelfde zijn);
- het feit dat het **personeel wordt overgedragen** van de natuurlijke persoon of rechtspersoon X naar de vennootschap Y;

157

Tarief van de vennootschapsbelasting

Volgende criteria **kunnen wijzen op** een voortzetting door een vennootschap Y van een werkzaamheid die voorheen werd uitgeoefend door een natuurlijke persoon of rechtspersoon X (vervolg) :

- het feit dat **dezelfde persoon de zakelijke leiding over de twee vennootschappen uitoefent** (vb.: de zaakvoerder van vennootschap X wordt benoemd als vaste vertegenwoordiger van de vennootschap Y);
- het feit dat het **maatschappelijk doel** van beide vennootschappen praktisch **identiek** is;
- het feit dat het **kapitaa**l van de nieuw opgerichte vennootschap Y voor 50 % in handen is van vennootschap X.

Om een formeel akkoord te bekomen van de administratie in het kader van een gedetailleerd onderzoek van een voorgenomen verrichting, wordt aangeraden om een aanvraag tot **ruling** in te dienen bij de dienst voorafgaande beslissingen. U vindt de nodige informatie hierover op de website: https://www.ruling.be/nl.

158

9. Voordelen van alle aard

159

Voordelen van alle aard

Casus

VZW ontvangt jaarlijks een vergoeding voor het organiseren van een muziekfestival. In 2005 richt zij een private stichting op met als doel “het verzamelen, beschermen, beheren en tentoonstellen van kunst met een specifieke aandacht voor Belgische en Vlaamse kunst”. Over de loop van de jaren bouwt de private stichting een uitgebreide, exclusieve en waardevolle kunstcollectie op.

Nav een controle stelt de BBI vast dat een belangrijk aantal kunstwerken zich in de woning van één van de organisatoren van het festival bevinden, die tevens het enige lid is van de raad van toezicht van de private stichting.

BBI beschouwt dit gratis genot als een voordeel van alle aard, geraamd op maandelijks 1% van de waarde van de kunstwerken (‘uitgespaarde huur’). Er wordt gebruik gemaakt van de verlengde aanslagtermijn bij fraude en een belastingverhoging van 50% opgelegd. Het gaat om “een complexe constructie opgezet met als enig doel om een kunstcollectie gratis ter beschikking te stellen aan de belastingplichtige die op dergelijke manier zijn hobby/passie kan uitoefenen met onbelaste winsten van het festival”.

160

Voordelen van alle aard

Rb Brussel, 21 december 2020 : stelt de fiscus in het ongelijk

- De vzw werd onderworpen aan de vennootschapsbelasting, en niet aan de rechtspersonenbelasting. Er is dan ook geen sprake van “onbelaste winsten van het festival”;
- Dat de kunstcollectie zich in de woning van de belastingplichtige bevindt betekent niet dat dat de collectie zijn privébezit is : er is aangetoond dat de private stichting te weinig ruimte heeft, hetgeen verantwoordt dat de belastingplichtige, die over grotere en beveiligde ruimten beschikt, deze in bewaring heeft genomen;
- De private stichting heeft wel degelijke inspanningen gedaan om de collectie tentoon te stellen in musea (het tentoon stellen van kunst was trouwens niet het enige doel van de stichting);
- Belasting als een voordeel van alle aard vereist dat het voordeel uit een beroepsactiviteit voortvloeit. Het feit dat de belastingplichtige het enige lid is van de raad van toezicht van de private stichting en daardoor steeds de toestemming moet geven voor de aankoop van een kunstwerk, betekent niet dat hij **binnen de private stichting** een beroepsactiviteit uitoefent (“activiteit met voldoende herhaling en frequentie”);
- Het vermeende voordeel ligt niet in het verlengde van de **normale beroepsactiviteit** van de belastingplichtige

161

10. Tekenen en indiciën

162

Tekenen en indiciën

Art. 341, eerste lid WIB 92

Behoudens tegenbewijs mag de raming van de belastbare grondslag, zowel voor rechtspersonen als voor natuurlijke personen, worden gedaan volgens tekenen en indiciën waaruit een hogere graad van gegoedheid blijkt dan uit de aangegeven inkomsten.

Casus

Fiscus ontdekt dat een belastingplichtige eind 1994 een rekening heeft met een aanzienlijk bedrag dat niet kan worden verklaard door de aangegeven inkomsten.

Fiscus belast volgens tekenen en indiciën.

Belastingplichtige betwist : de rekening bestond al van vóór 1994, en de fiscus kent het beginsaldo niet. Het is dus mogelijk dat er in 1994 niets is **bijgestort**, waardoor er geen sprake kan zijn van een indicie **in 1994**.

163

Tekenen en indiciën

Casus (vervolg)

Brussel, 23 maart 2016 : geeft de fiscus gelijk

- Het bezit van een banktegoed in 1994 is een geldige indicie
- Als belastingplichtige vindt dat het beginsaldo van 1994 een tegenbewijs levert, moet hij dat maar voorleggen
- Als belastingplichtige vindt dat fiscus rekening moet houden met de mogelijkheid dat het spaartegoed al opgebouwd is in voorgaande jaren, moet hij dat maar aantonen

164

Tekenen en indiciën

Casus (vervolg)

Cassatie, 29 januari 2021 : geeft de fiscus ongelijk

- Enkel de tijdens het belastbaar tijdperk vastgestelde **vermogensaangroei** is een geldige indicie, en niet de vermogenstoestand op een bepaald moment van het belastbaar tijdperk;
- Fiscus moet vermogensaangroei bewijzen

⇒Van belang in het kader van internationale uitwisseling van informatie !

⇒Opgepast met strafrechtelijke risico (witwassen)

165

11. Correctie van de jaarrekening

166

Correctie jaarrekening

Art. 3:19. WVV :

§1. De jaarrekening, zelfs goedgekeurd door de vennoten verenigd in vergadering of de algemene vergadering en ingediend overeenkomstig de artikelen 3:1 en 3:10, **kan** niet alleen worden gecorrigeerd in geval van **materiële fouten**, valse of dubbel geboekte posten als bedoeld in artikel 1368 van het Gerechtelijk Wetboek, maar ook in geval van **dwaling** in rechte of in feite, met inbegrip van een dwaling in de waardering van een post of een inbreuk op het boekhoudrecht.

Zij **moet** worden gecorrigeerd indien de verrichte boeking een inbreuk op het boekhoudrecht impliceert, waardoor de jaarrekening geen getrouw beeld geeft van het vermogen, de financiële toestand en het resultaat van de vennootschap.

167

Correctie jaarrekening

Art. 3:19. WVV :

§ 2. Tenzij de correctie resulteert uit de rechtzetting door het bestuursorgaan van loutere materiële fouten, moet zij ter goedkeuring worden voorgelegd aan de vennoten verenigd in vergadering of de algemene vergadering wanneer dat wettelijk is vereist.

168

Correctie jaarrekening

CBN-advies nr. 2020/12 van 3 juni 2020 :

De jaarrekening van vennootschappen zelfs al werd die reeds goedgekeurd door respectievelijk de vennoten verenigd in vergadering of algemene vergadering, **kan of moet** het voorwerp uitmaken van een correctie.

Het Wetboek van vennootschappen en verenigingen voert twee vormen van correctie in:

a) de "**vrijwillige" correctie** (artikelen 3:19, § 1, eerste lid WVV (vennootschappen)

de **"verplichte" correctie** (artikelen 3:19, § 1, tweede lid WVV (vennootschappen)

169

Correctie jaarrekening

CBN-advies nr. 2020/12 van 3 juni 2020 :

1. Vrijwillige correctie

De **vrijwillige correctie** omvat **materiële fouten**, valse of dubbel geboekte posten als bedoeld in artikel 1368 van het Gerechtelijk wetboek, maar ook **dwaling in rechte of in feite**, met inbegrip van een dwaling in de waardering van een post of een **inbreuk op het boekhoudrecht**.

Deze fouten zijn evenwel **niet** van die aard dat de jaarrekening geen getrouw beeld zou geven van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de vennootschap. Indien deze fouten wel een ander beeld geven omtrent het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de vennootschap kan dergelijke fout niet kwalificeren als een vrijwillige correctie, maar wordt de correctie uiteraard verplicht.

170

Correctie jaarrekening

CBN-advies nr. 2020/12 van 3 juni 2020 :

1. Vrijwillige correctie (vervolg)

Met **materiële fouten** worden bij wijze van voorbeeld volgende fouten bedoeld: er wordt een onjuist bedrag bekomen door toedoen van een schrijffout, een bepaald actief wordt abusievelijk op een verkeerde rekening geboekt, rekenfouten en andere grove, feitelijke fouten worden onafhankelijk van enige juridische beoordeling begaan die evenwel het getrouw beeld niet aantasten.

Werd daarentegen de voorraad per vergissing gewaardeerd met verkoopprijzen in plaats van tegen de lagere aankoopprijs zodat het resultaat van het overeenstemmende boekjaar of overeenstemmende boekjaren significant wijzigt, dan zal dit leiden tot een verplichte correctie.

Dwalingen in rechte of in feite, of zelfs een (niet-abusievelijke) dwaling in de waardering van een post van de jaarrekening, kunnen voorkomen. In tegenstelling tot materiële fouten, bevatten zij een **beoordelingselement**.

171

Correctie jaarrekening

CBN-advies nr. 2020/12 van 3 juni 2020 :

2. Verplichte correctie

De correctie is **verplicht** na inbreuken op het boekhoudrecht van dien aard dat de jaarrekening **geen getrouw beeld** geeft van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de vennootschap.

172

Correctie jaarrekening

CBN-advies nr. 2020/12 van 3 juni 2020 :

Bestuursbeslissingen

Er bestaan boekhoudrechtelijke bepalingen, zoals bijvoorbeeld de waarderingsregels, waarbij vennootschappen bij de toepassing ervan over een zekere beleidsvrijheid beschikken. In dit geval betreft het beslissingen die vennootschappen wettelijk gezien hebben kunnen nemen, omdat de toepasselijke boekhoudrechtelijke regels een beoordelingsmarge toelaten.

Bestuursbeslissingen die in de jaarrekening zijn weergegeven, kunnen in principe niet gecorrigeerd worden omwille van hun **onherroepelijkheid** en definitieve karakter.

Deze bestuursbeslissingen worden echter toch rechtgezet wanneer een inbreuk op het boekhoudrecht wordt vastgesteld

173

Correctie jaarrekening

Casus

Vennootschap sluit in maart 2014 een raamovereenkomst af in het kader van taks shelter voor audiovisuele werken, en legt de overeenstemmende vrijgestelde reserve aan.

Bij de afsluiting per 31/3/2016 werd de vrijgestelde reserve overgeboekt naar de belastbare reserves en de begintoestand van de belastbare reserves verhoogd. Fiscus stuurt bericht van wijziging omdat op dat moment het taks shelter attest nog niet was ontvangen, waardoor begintoestand van de reserves niet mocht worden verhoogd.

Vennootschap stelt dat de externe accountant een vergissing had begaan : hij had per vergissing bepaalde documenten aanzien als taks shelter attesten.

De vennootschap beslist van haar jaarrekening van 2016 onmiddellijk te corrigeren en de vroegtijdige overboeking terug te draaien.

Fiscus weigert rekening te houden met deze correctie van de jaarrekening.

174

Correctie jaarrekening

Casus (vervolg)

Rb. West-Vl., afd. Brugge, 20 januari 2020 : stelt de fiscus in het ongelijk

- Er is sprake van een feitelijke vergissing die voortvloeit uit een misvatting omtrent het bestaan van bepaalde attesten;
- Het is niet aanneembaar dat de fout te wijten is aan een beleidskeuze

175

Correctie jaarrekening

Casus (vervolg)

Gent, 2 maart 2021 : stelt de fiscus in het ongelijk

- Vergissingen kunnen/moeten worden rechtgezet; beleidsbeslissingen daarentegen niet
- Ook vergissingen die het resultaat zijn van intellectuele overwegingen kunnen worden rechtgezet, nl. wanneer er geen andere zinnige verklaring is voorde geboekte verrichting dan dat de belastingplichtige (of zijn mandataris) uit onbedachtzaamheid is uitgegaan van een verkeerd gegeven
- Dit is in casu het geval : de vennootschap heeft al sinds 2010 deelgenomen aan meerdere taks shelter projecten, waarbij steeds de correcte procedure is gevolgd
- Er is aangetoond dat de externe accountant het taks shelter attest van een investering van 2013 per vergissing beschouwde als het attest voor de investering van 2014
- Het is onwaarschijnlijk dat de vennootschap moedwillig de fiscale vrijstelling voor de investering van 2014 zonder enige aanleiding prijs te geven

176

Correctie jaarrekening

Casus (vervolg)

Gent, 2 maart 2021 : stelt de fiscus in het ongelijk (vervolg)

- Het feit dat de jaarrekening werd goedgekeurd door de bestuurders, commissaris-revisor en algemene vergadering verandert hier niets aan : het bevestigt slechts dat de vergissing voor het eerst werd ontdekt nav het bericht van wijziging
- "in een geval, zoals hier, dat in alle redelijkheid niet kan worden aangenomen dat de belastingplichtige als beleidsbeslissing zou gekozen hebben om zonder enige reden of aanleiding een fiscaal voordeel verloren te laten gaan, gaat het om een toegelaten en aan de fiscus tegenstelbare correctie van de jaarrekening"

Zie bv. Cass., 10 maart 2016, Voorafgaande Beslissing nr. 2012.365 van 6 november 2012 en art. 3/19 WVV

177

Vragen ?

178