

Vierde bewerking : Aftrek van Definitief Belaste Inkomsten

Yves Verdingh

Aftrek Definitief Belaste Inkomsten

Art. 207, eerste lid WIB 92 : de in artikelen 201 tot 206, 536 en 543 WIB 92 bedoelde aftrekken worden vervolgens van de resterende winst die overblijft na toepassing van art. 206/5 afgetrokken. Deze aftrekken gebeurt met inachtneming van de oorsprong van de winst en bij voorrang van de winst waarin die bedragen voorkomen

Aftrek Definitief Belaste Inkomsten

Volgorde van aftrekken	
1	Beweging belastbare reserves + Verworpen Uitgaven + Uitgekeerde Dividenden
Eliminatie van bestanddelen waarop aftrekverbod van toepassing is	
2	Ondeling naar oorsprong
3	Niet-belastbare bestanddelen (art. 199 WIB92)
4	DBI van het jaar zelf (art. 202 – 205 WIB92)
5	Octrooi-inkomsten van het jaar zelf (art. 543 WIB92)
6	Innovatie-inkomsten van het jaar zelf (art. 205/1 – 205/4 WIB92)
7	Investeringsaftrek (art. 72 en 201 WIB92)
8	Groepsbijdrage (art. 205/5 WIB92)
Resterend saldo (*)	
9	Aftrek voor risicokapitaal (art. 205 ^{ter} WIB92)
10	Overgedragen DBI (art. 205 §3 WIB92)
11	Overgedragen innovatie-inkomsten (art. 205/1 §1 WIB92)
12	Vorige verliezen (art. 206 WIB92) *
13	Overgedragen Aftrek voor risicokapitaal (onbeperkt in tijd – 60% regel) (art. 536, lid 3 WIB92)
14	Overgedragen aftrek voor risicokapitaal beperkt in tijd) (art. 536, lid 1 en 2 WIB92)
Minimum belastbare basis	
$= 30\% \times (\text{resterend saldo} (*)) - 1.000.000 \text{ EUR}$	

Onbeperkt
aftrekbaar

“Korf” :
max.1 mio
EUR + 70%
van winst > 1
mio EUR

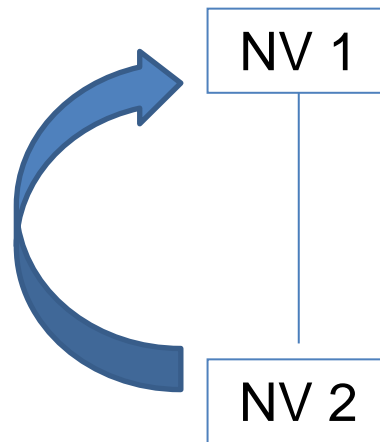
Max 1 mio
EUR + 60%
van de winst
> 1 mio EUR

In aanmerking komende inkomsten

Ratio legis

Financiële
opbrengst

Dividend= winst
na belasting



- ⇒ Dividend heeft haar definitief belastingregime reeds ondergaan in hoofde van de uitkerende vennootschap
- ⇒ Moedervervennootschap ontvangt een « definitief belast inkomen »

Aftrek Definitief Belaste Inkomsten

Ratio legis : vermijden dubbele belasting op dividenden

Richtlijn 2011/96/EU van 30 november 2011 (“Moeder-Dochterrichtlijn”) :

wanneer een Moedermaatschappij van haar dochtermaatschappij uitgekeerde winst ontvangt, moet de Lidstaat van de Moedermaatschappij :

- ofwel zich onthouden van het belasten van deze winst (“vrijstellingsmethode”);
- ofwel de winst belasten doch Moedermaatschappij toestaan de belasting van de dochteronderneming op deze winst van haar eigen belasting af te trekken (“verrekeningsmethode”)

In aanmerking komende inkomsten

Art. 202, §1 WIB 92 : van de winst worden afgetrokken, voor zover zij erin voorkomen :

- dividenden, met uitzondering van inkomsten verkregen naar aanleiding van de afstand aan een vennootschap van haar eigen aandelen of naar aanleiding van de gehele of gedeeltelijke verdeling van het vermogen van een vennootschap
- In zover het een dividend betreft waarop de artikelen 186, 187 of 209 of gelijkaardige bepalingen naar buitenlands recht zijn toegepast, het positieve verschil tussen de verkregen sommen en de aanschaffings-of beleggingswaarde van de aandelen ("inkoopbonus" en "liquidatiebonus")
- Inkomsten uit preferente aandelen van de NMBS

In aanmerking komende inkomsten

Art. 202, §1 WIB 92 : van de winst worden afgetrokken, voor zover zij erin voorkomen (vervolg) :

- dividenden die worden uitgekeerd door een buitenlandse vennootschap zoals bedoeld door de CFC-bepaling, voor zover en in de mate dat de binnenlandse vennootschap aantoont dat de uitgekeerde winst reeds tijdens een vorig belastbaar tijdperk aan haar belastbare grondslag werd toegevoegd in toepassing van art. 185/2, WIB 92 (art. 202, § 1, eerste lid, 4°, WIB 92)
- ⇒ hiervoor dienen de deelnemings-en taxatievoorwaarden van art. 202, §2 en 203 WIB92 niet te worden gerespecteerd
- ⇒ ev. overschotten zijn niet overdraagbaar

In aanmerking komende inkomsten

Art. 202, §1 WIB 92 : van de winst worden afgetrokken, voor zover zij erin voorkomen (vervolg) :

- verwezenlijkte meerwaarde bij de vervreemding van aandelen van de CFC, voor zover en in de mate dat die meerwaarde bestaat uit winst die:

- eerder werd belast als niet-uitgekeerde winst bij de binnenlandse vennootschap in toepassing van art. 185/2, WIB 92,
- eerder nog niet werd uitgekeerd, en
- op een rekening van het passief bestond op het tijdstip van de vervreemding (art. 202, § 1, eerste lid, 5°, WIB 92).

⇒ hiervoor dienen de deelnemings-en taxatievoorwaarden van art. 202, §2 en 203 WIB92 niet te worden gerespecteerd

⇒ ev. overschotten zijn niet overdraagbaar

In aanmerking komende inkomsten

1) Dividenden

Zie artikel 18 WIB 92 :

- a) Voordelen toegekend aan aandelen en winstbewijzen
- b) Terugbetalingen maatschappelijk kapitaal, behalve het gedeelte dat een terugbetalingen van gestort kapitaal is mits naleving Wetboek van Vennootschappen of een buitenlandse wetgeving
- c) Interesten op rentegevende voorschotten (theoretisch)

In aanmerking komende inkomsten

a) Voordelen toegekend aan aandelen of winstbewijzen

- Ontvangen dividenden

In aanmerking komende inkomsten

b) Terugbetalingen van maatschappelijk kapitaal, behalve het gedeelte dat een terugbetalingen van gestort kapitaal is overeenkomstig de vennootschappenwet of een buitenlandse wetgeving

- ⇒ terugbetalingen van gestort kapitaal zijn geen uitgekeerd dividend bij de uitkerende dochtervennootschap; en dus ook geen ontvangen dividend in hoofde van de ontvangende aandeelhouder;
- ⇒ terugbetalingen van gestort kapitaal geven dan ook géén recht op DBI-aftrek in hoofde van een aandeelhouder-vennootschap.

In aanmerking komende inkomsten

b) Terugbetalingen van maatschappelijk kapitaal, behalve terugbetalingen van werkelijk gestort kapitaal overeenkomstig de vennootschappenwet of een buitenlandse wetgeving

- Voor wat betreft terugbetalingen van kapitaal door buitenlandse vennootschappen, bepaalt artikel 18, eerste lid, 2° WIB 92 dat dit evenmin dividenden zijn, wanneer de terugbetaling gebeurt overeenkomstig de bepalingen van het vennootschappenrecht dat van toepassing is op de buitenlandse vennootschap.

In aanmerking komende inkomsten

Circulaire nr. Ci.RH.231/602.851 van 10 januari 2012

De terugbetaling van kapitaal door een buitenlandse vennootschap geeft geen aanleiding tot een dividend voor zover dat :

- Het desbetreffende kapitaal dezelfde kenmerken heeft als het “gestorte kapitaal” zoals bedoeld in art. 184 WIB 92, zijnde afkomstig zijn van een **externe inbreng** en als waarborg dienen voor derden (zekere **graad van onbeschikbaarheid**)
- De terugbetaling effectief wordt aangerekend op het gestorte kapitaal
- De beslissing tot terugbetaling wordt genomen overeenkomstig het *lokale vennootschapsrecht* en dat de aldaar terzake geldende wettelijke bepalingen gelijkaardig zijn aan deze die voorzien zijn in het (toenmalige) Wetboek van Vennootschappen.

Zie Voorafgaande beslissingen nrs. 300.084 van 19 november 2004 en 800.343 van 25 november 2008

In aanmerking komende inkomsten

Boekhoudkundige verwerking van terugbetalingen van kapitaal : CBN advies 151-2

- Indien terugbetaalde bedrag onttrokken wordt aan kapitaal (of uitgiftepremie) => terugbetaling van de inbreng en dus in mindering van de aanschaffingswaarde van de aandelen.
- Indien ontvangen bedrag > aanschaffingswaarde van de aandelen, is het verschil een financiële opbrengst

In aanmerking komende inkomsten

Moedervervennootschap			
100% aandelen dochter	900.000	Gestort kapitaal	800.000
Activa	<u>300.000</u>	Schulden	<u>400.000</u>
	1.200.000		1.200.000

Dochtervennootschap			
Materiële vaste activa	1.000.000	Gestort kapitaal	1.000.000
Vlottende activa	<u>500.000</u>	Schulden	<u>500.000</u>
	1.500.000		1.500.000

Gestort kapitaal dochtervennootschap : 1.000 aandelen met nominale waarde van 1.000 EUR/aandeel

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld (vervolg)

Kapitaal dochtervennootschap D is vertegenwoordigd door 1.000 aandelen met een waarde van 1.000 EUR per aandeel. Dochtervennootschap D betaalt 950.000 EUR (zijnde 950 EUR/aandeel) werkelijk gestort kapitaal terug.

Boeking bij dochtervennootschap :

100 Geplaatst kapitaal	950.000	
aan 489	Terug te betalen kapitaal	950.000
489 Terug te betalen kapitaal	950.000	
aan 550	Kredietinstellingen	950.000

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld (vervolg)

Boeking bij moeder vennootschap :

De 1.000 aandelen zijn na de terugbetaling van 950 EUR/aandeel nog maar 50 EUR/aandeel waard. Er moet dus een afboeking van de participatie gebeuren tbv. 850.000 EUR. Het saldo van de vordering is een financiële opbrengst.

281 Vorderingen op verbonden ondernemingen	950.000	
aan	280 Verbonden ondernemingen : AW	850.000
	750 Opbrengsten uit FVA	100.000

In aanmerking komende inkomsten

Fiscaal regime van de uitzonderlijke opbrengst van 100.000 ?

Parl. Vr. nr. 859 van 27 september 1994, DIEGENANT :

Het gedeelte dat méér bedraagt dan de fiscale waarde van de aandelen (de financiële opbrengst) :

- is géén meerwaarde op aandelen (moedervervennootschap heeft de aandelen nog)
- is ook géén ontvangen dividend (want is terugbetaling gestort kapitaal)
- is een **belastbare opbrengst**

In aanmerking komende inkomsten

Casus

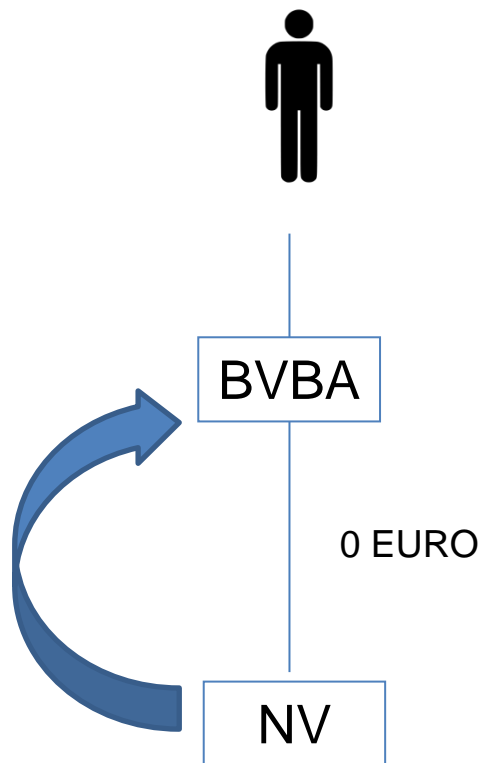
Managementvennootschap moet een verlieslatende industriële vennootschap herstructureren en verwerft in 2000 een pakket aandelen van deze vennootschap voor 0 EUR. Deze prijs is marktconform, gelet op het nakende faillissement van de NV.

Door een herstructurering komt de NV er echter financieel bovenop en de NV beslist in 2008 een kapitaalvermindering door terugbetaling van werkelijk gestort kapitaal aan de aandeelhouders door te voeren. De BVBA ontvangt aldus ong. 543.000 EUR, die ze als een uitzonderlijke opbrengst boekt, en fiscaal vrijstelt via een aanpassing in meer van de begintoestand der belaste reserves.

Fiscus vindt echter dat het bedrag een gewone belastbare winst is.

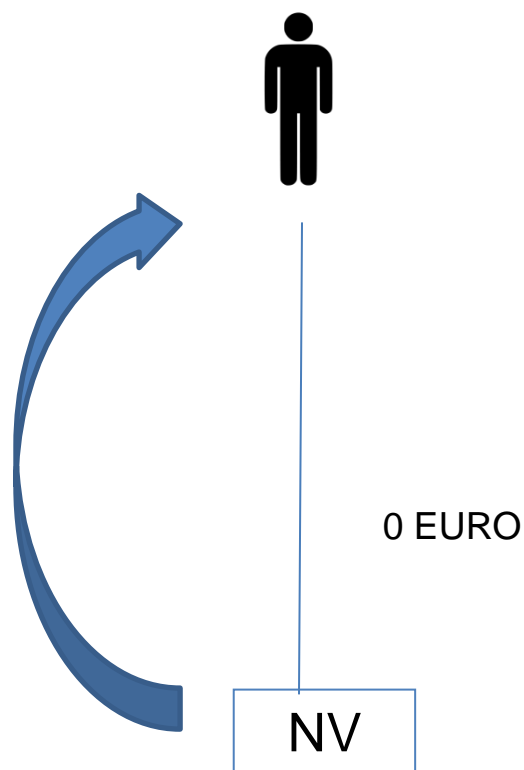
In aanmerking komende inkomsten

Discriminatie ?



Terugbetaling gestort kapitaal

- ⇒ VenB in hoofd van de BVBA
- ⇒ RV bij privépersoon igv dividend-uitkering door BVBA



Terugbetaling gestort kapitaal

- ⇒ 0% RV
- ⇒ Géén belasting bij privépersoon !

In aanmerking komende inkomsten

Grondwettelijk Hof, 19 februari 2015

- 1) Schending non-discriminatiebeginsel aangezien bij inkoop eigen aandelen het gedeelte boven het werkelijk gestort kapitaal wél als een ontvangen dividend beschouwd wordt (en dus mogelijkerwijs DBI-aftrek) ?

Neen : zijn verschillende situaties : DBI-aftrek igv inkoop eigen aandelen is géén vrijstelling maar een aftrek

- 2) Schending non-discriminatiebeginsel aangezien een aandeelhouder-natuurlijk persoon een onvoorwaardelijke vrijstelling kan genieten ?

Neen : is verschillende situatie

In aanmerking komende inkomsten

Gent, 22 mei 2018 : stelt de fiscus in het gelijk

- Is géén dividend (art. 18, §1, 2° WIB 92 : terugbetaling gestort kapitaal is géén dividend)
- Is géén verwezenlijkte meerwaarde op aandelen (aandelen zijn nog in het vermogen van de vennootschap)
- Ontvangen bedragen zijn dus belastbare winst

Zie ook **Antwerpen, 15 december 2015**

In aanmerking komende inkomsten

c) Interesten van rentegevende voorschotten, geherkwalificeerd in dividenden

Deze problematiek speelt niet in hoofde van de ontvanger-vennootschap, aangezien de herkwalificatie in uitgekeerd dividend niet speelt wanneer de ontvanger een vennootschap is (art. 18, tweede lid, 3° WIB 92).

Aangezien deze interesten in hoofde van de vennootschap die ze betaalt en ontvangt steeds interesten zijn en blijven, is er geen sprake van DBI-aftrek in hoofde van de vennootschap die de geldlening verstrekt heeft.

In aanmerking komende inkomsten

2) Verkrijgingsboni

Artikel 186 WIB 92 : uitgekeerd dividend voor verkrijgende vennootschap : positieve verschil tussen

- a) verkrijgingsprijs
- b) deel gestorte kapitaal dat de ingekochte aandelen vertegenwoordigen

Art. 202, §1, 2° WIB 92: DBI-aftrek voor verkopende vennootschap : positieve verschil tussen :

- a) nav verkrijging verkregen sommen
- b) aanschaffingsprijs aandelen, ev verhoogd met uitgedrukte en niet-vrijgestelde meerwaarden op aandelen,

doch in zover het een dividend betreft waarop art. 186 WIB 92 is toegepast

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld

Y heeft een gestort kapitaal van 1.500 (vertegenwoordigd door 100 aandelen) en belaste reserves van 500.

Y koopt 10 eigen aandelen in en betaalt 20 EUR per aandeel. De ingekochte aandelen worden onmiddellijk vernietigd.

Uitgekeerd dividend in hoofde van Y :

Inkoopprijs per aandeel	20
- Werkelijk gestort kapitaal per aandeel	<u>15</u>
Uitgekeerd dividend per aandeel	5
x Aantal aandelen	<u>10</u>
Totaal uitgekeerd dividend	50

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld (vervolg)

X is enige aandeelhouder van Y en heeft de aandelen Y aan een boekwaarde van 1.000 EUR op haar balans.

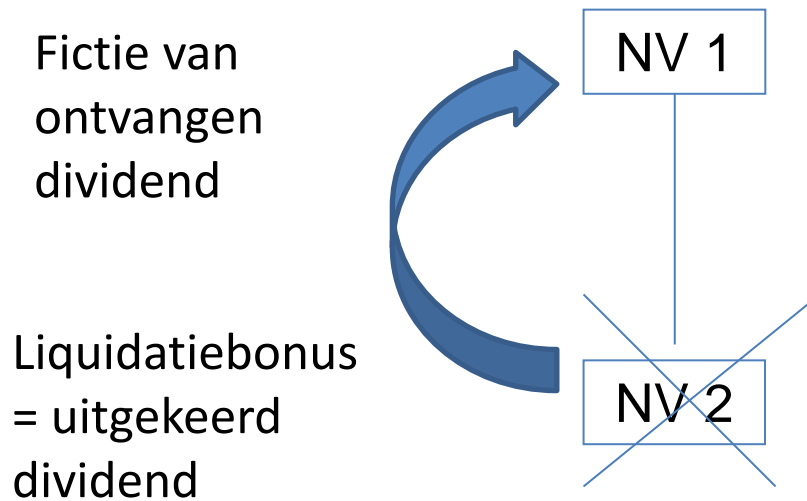
Verwezenlijkt resultaat in hoofde van X : $200 \text{ verkoopprijs} - 100 \text{ boekwaarde} = 100$.

Fiscaal statuut van dit resultaat in hoofde van aandeelhouder X ?

- Fiscus (Vr & Antw, Kamer, 2000-2001, nr. 48, p. 5071 en nr. 69, p. 7787; ComIB/92, nr. 199/61 tot 199/63) : DBI op 100
- Rechtsleer : DBI op 50, de andere 50 is een volledige vrijgestelde meerwaarde op aandelen

In aanmerking komende inkomsten

3) Liquidatieboni



- ⇒ Liquidatiebonus is hoofde van de vereffende vennootschap een **uitgekeerd** dividend
- ⇒ Aandeelhoudster/vennootschap wordt geacht een dividend te hebben **ontvangen** (is een fiscale fictie want is juridisch een verwezenlijkte meerwaarde op aandelen)

In aanmerking komende inkomsten

3) Liquidatieboni :

Artikel 209 WIB 92 : bij de gehele verdeling van het vermogen wordt als een uitgekeerd dividend voor vereffende vennootschap beschouwd, het positieve verschil tussen :

- a) uitkeringen in geld, effecten of enige andere vorm en
- b) (ev gerevalueerde) waarde van gestorte kapitaal

In aanmerking komende inkomsten

3) Liquidatieboni :

Artikel 202, §1, 2° WIB 92 : DBI-aftrek voor aandeelhouder-vennootschap : positieve verschil tussen :

- a) verkregen sommen of waarde ontvangen bestanddelen en
- b) aanschaffingswaarde aandelen, ev. verhoogd met uitgedrukte niet - vrijgestelde meerwaarde op aandelen

doch in zoverre het een dividend betreft waarop art. 209 WIB 92 (zijnde uitgekeerd dividend bij de vereffende vennootschap) is toegepast.

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld 1

NV 2 wordt vereffend en de vereffenaar keert 1.000.000 EUR uit, waarvan 100.000 EUR gestort kapitaal.

⇒ Liquidatiebonus in hoofde van NV 2 : $1.000.000 - 100.000 = 900.000$ EUR

⇒ Uitgekeerd dividend van 900.000 EUR

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld 1 (vervolg)

Enige aandeelhouder van vennootschap NV 2 is vennootschap NV 1, die de aandelen aan een aanschaffingswaarde van 400.000 EUR heeft geboekt (Financieel Vast Actief).

Boekhoudkundig :

- Meerwaarde realisatie Financieel Vast Actief : $1.000.000 - 400.000 = 600.000$ EUR.

Fiscaal :

- DBI-aftrek op 600.000 EUR (want volledig overstemmend met een uitgekeerd dividend bij dochtervennootschap NV 2)

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld 2

NV 2 wordt vereffend en de vereffenaar keert 1.000.000 EUR uit, waarvan 300.000 EUR gestort kapitaal

⇒ Liquidatiebonus in hoofde van NV 2 : $1.000.000 - 300.000 = 700.000$ EUR

⇒ Uitgekeerd dividend van 700.000 EUR

In aanmerking komende inkomsten

Voorbeeld 2 (vervolg)

Enige aandeelhouder van vennootschap NV 2 is vennootschap NV 1 die de aandelen aan hun aanschaffingswaarde van 100.000 EUR heeft geboekt (Financieel Vast Actief).

Boekhoudkundig :

- Meerwaarde realisatie Financieel Vast Actief van $1.000.000 - 100.000 = 900.000$ EUR

Fiscaal :

- DBI-aftrek op 700.000 EUR (zijnde de uitgekeerde liquidatiebonus in hoofde van vennootschap NV 2)
- Wat is fiscaal statuut van de andere 200.000 EUR ?

In aanmerking komende inkomsten

Fiscale fictie van ontvangen dividend is maximaal ten belope van het bedrag dat een uitgekeerd dividend is bij de vereffende vennootschap

⇒ Saldo is dus een meerwaarde op aandelen

Conclusie voorbeeld 2 :

- DBI aftrek op 700.000 EUR
- Aanpassing in meer van de begintoestand van de belastbare reserves : 200.000 EUR

In aanmerking komende inkomsten

Casus

In 1997 koopt Belgische vennootschap A voor 1 BEF 95% van de aandelen van een vennootschap B die in een moeilijke financiële situatie verkeert en een gestort kapitaal heeft van 460 mio BEF.

De vennootschap B komt er financieel bovenop en wordt in 2001 vereffend. Vennootschap A ontvangt uit de vereffening 388 mio BEF, hetgeen in hoofde van vennootschap B volledig op haar gestorte kapitaal aangerekend wordt.

Gevolg: in hoofde van vennootschap B is er géén liquidatiebonus cfr. art. 209 WIB 92 : de liquidatie-uitkeringen zijn lager dan het gestorte kapitaal.

Vennootschap A stelt het ontvangen bedrag volledig vrij als een verwezenlijkte meerwaarden op aandelen (verhoging begintoestand reserves), doch fiscus stelt dat slechts 95% van het ontvangen bedrag vrijgesteld kan worden onder de DBI-aftrek.

In aanmerking komende inkomsten

Rb. Nijvel, 13 maart 2007 : stelt de fiscus in het ongelijk

- Aangezien er cfr. de aanrekeningsregels van art. 209 WIB 92 geen sprake is van een uitgekeerd dividend, kan er in hoofde van de vennootschap-aandeelhouder géén sprake zijn van een ontvangen dividend;
- Ontvangen bedrag kwalificeert dan ook volledig in hoofde van vennootschap A als een verwezenlijkte meerwaarde op aandelen, dat vrijgesteld is onder art. 192 WIB 92

Voorwaarden

Voorwaarden : artikelen 202 en 203 WIB 92

- 1) Minimumdeelneming
- 2) Bezitsduur
- 3) Volle eigendom
- 4) Taxatievoorwaarde

Minimumdeelneming

Art. 202, §2, eerste lid, 1° WIB 92

- Minimum 10% deelneming, of
- Aanschaffingswaarde 2,5 mio EUR

Wanneer ?

- Op moment van “toekenning of betaalbaarstelling van het dividend”

Begrip “aanschaffingswaarde”

- **oorspronkelijke** aanschaffingsprijs vóór toepassing van enige waardevermindering of herwaardering
- Winstbewijzen mogen worden meegeteld in berekening 10%-grens

Minimum bezitsduur

Artikel 202, §2, eerste lid, 2° WIB 92 :

De aandelen moeten gedurende een ononderbroken termijn van minstens **één jaar** in **volle eigendom** worden of werden behouden

- Periode van 12 maand moet niet noodzakelijk voldaan zijn op moment van dividenduitkering (“worden gehouden”);
- Aandeel per aandeel na te gaan (**Gedr. St., Kamer 2001-2002, nr. 1918/001, 46**);
- Volle eigendom dus geen DBI-aftrek voor aandelen in vruchtgebruik

Uitzondering

Artikel 202, §2, derde lid WIB 92 :

De voorwaarden inzake minimumdeelneming en houdperiode in volle eigendom zijn **niet** van toepassing op dividenden die :

- worden **verkregen door beleggingsvennootschappen** en geregementeerde vastgoedvennootschappen;
- worden **toegekend door beleggingsvennootschappen** en geregementeerde vastgoedvennootschappen;
- worden **verleend of toegekend door** de in art. 180, 1° bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen;

Uitzondering

Artikel 202, §2, derde lid WIB 92 (vervolg) :

Géén minimumdeelneming noch houdperiode voor dividenden toegekend door en ontvangen door beleggingsvennootschappen

Art. 2 5° f) WIB92 : Onder '*beleggingsvennootschap*' wordt verstaan, "... **enigerlei** vennootschap die het **gemeenschappelijk beleggen van kapitaal** tot doel heeft ..."

⇒ Viseert uiteraard de "gereguleerde", beursgenoteerde beleggingsvennootschappen zoals BEVEK's

⇒ Maar is ruimer dan BEVEK's : **elke** vennootschap die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft

Uitzondering

Artikel 202, §2, derde lid WIB 92 (vervolg) :

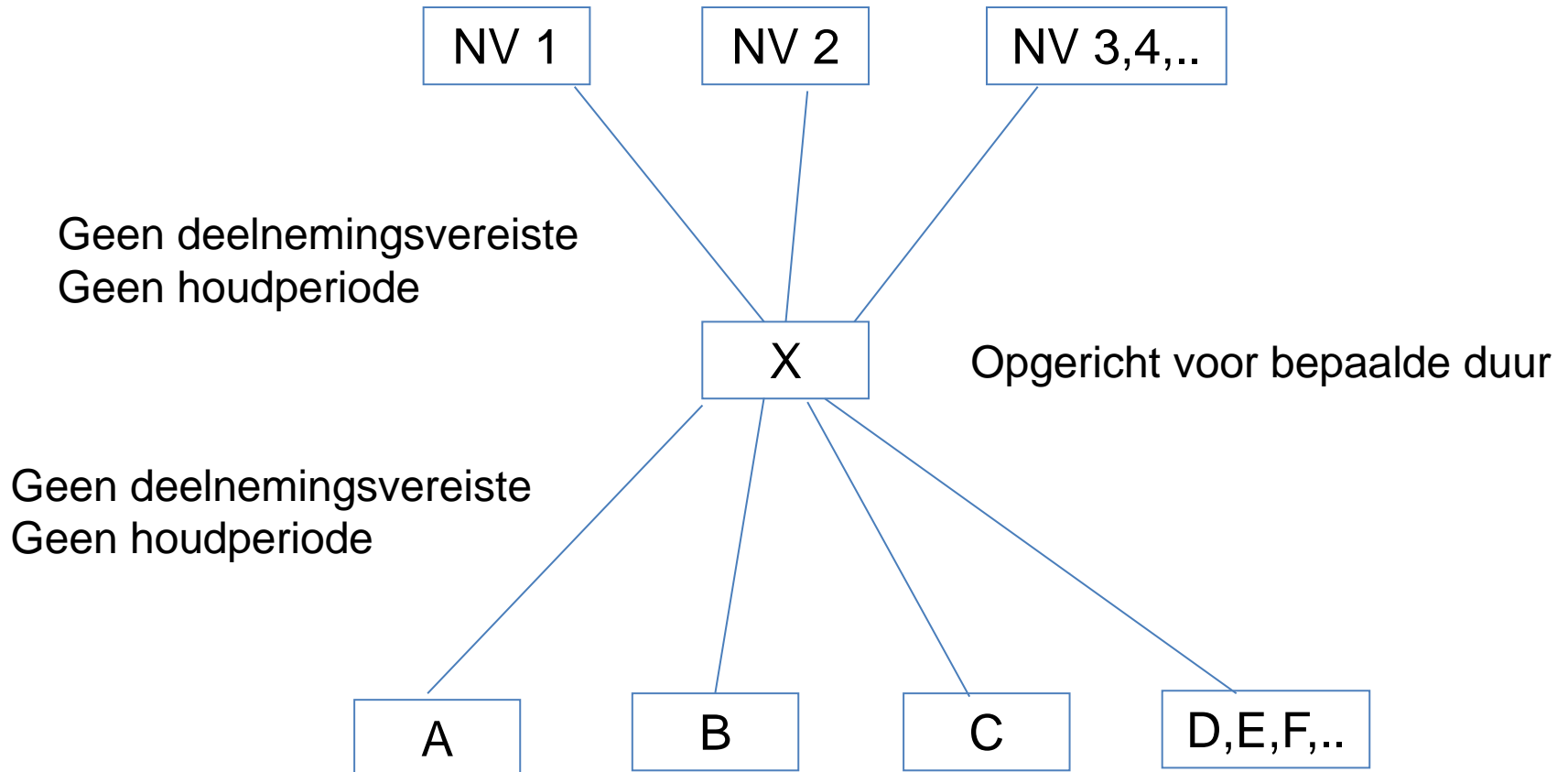
Kenmerken van een “beleggingsvennootschap”

- Veelheid van investeerders
- Veelheid aan investeringen
- Geen intentie om een groep te vormen (i.e. geen holding : zie verder)
- Geen andere activa dan nodig voor de statutaire beleggingsactiviteit

Zie bv. Voorafg. Besliss. nr. 2010.061, 30 maart 2010, Voorafgaande Beslissingen nrs. 2017.520 van 19 september 2017 en 2017.985 en 2018.0093 van 20 maart 2018

Uitzondering

Voorbeeld



Uitzondering

Een holding is géén beleggingsvennootschap !

Zie bv. **Voorafg. Besliss. nr. 2020.0902, 19 mei 2020, randnrs 12 -13 :**

De AICB Wet (Wet van 19 april 2014, B.S., 17 juni 2014) definieert een holding als volgt: "een vennootschap met een deelneming in een of meer andere vennootschappen, die als zakelijk doel heeft om, via haar dochtervennootschappen, verbonden vennootschappen of deelnemingen, een bedrijfsstrategie of bedrijfsstrategieën uit te voeren met de bedoeling aan hun **langetermijnwaarde** bij te dragen, en die

(a)[...];of

(b) ofwel **niet** is opgericht met als hoofddoel voor haar beleggers winst te genereren door haar dochtervennootschappen of verbonden vennootschappen af te stoten

Uitzondering

Een holding is géén beleggingsvennootschap !

Zie bv. Voorafg. Besliss. nr. 2020.0902, 19 mei 2020, randnrs 12 en 13:

Een holding wordt derhalve gedefinieerd als een vennootschap die participaties neemt in andere vennootschappen **zonder** hierbij als hoofddoel te hebben binnen een bepaalde termijn deze vennootschappen te vervreemden om alzo de aandeelhouders van de holding van een bepaald rendement op hun in de holding gedane investeringen te voorzien.

De holding vormt derhalve een soort van tegenpool van een beleggingsvennootschap.

⇒ Holdings (Brederode, Sofina, niet beursgenoteerde holdings, ...) zijn dus géén beleggingsvennootschap voor de fiscale wet !

⇒ Minimumdeelneming wél vereist voor holdings

Taxatievoorwaarde

Onderworpenheidsvoorwaarde is op een negatieve wijze geformuleerd

Art. 203 WIB 92 : acht uitsluitingsgevallen :

- 1) Belastingparadijzen en niet-belaste vennootschappen
- 2) Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen
- 3) Laagbelaste vastgoedbeleggingsvennootschappen
- 4) Territoriale fiscale paradijzen
- 5) Buitenlandse inrichtingen
- 6) Tussenvennootschappen
- 7) Hybride financieringen
- 8) Kunstmatige transacties

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 1 : Belastingparadijzen en niet-belaste vennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 1° WIB 92) :

- a) Niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen; of
- b) Niet aan een buitenlandse belasting onderworpen die “van gelijke aard” is als de vennootschapsbelasting; of
- c) Gevestigd is in een land waar de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen “aanzienlijk gunstiger” zijn dan in België; of
- d) die gevestigd is in een rechtsgebied dat op het einde van het belastbare tijdperk is opgenomen op de EU-lijst van niet coöperatieve rechtsgebieden

“Belasting van gelijke aard” : belasting op de winst

“Aanzienlijk gunstiger” : art. 203, §1, derde lid WIB 92 :

- gemeenrechtelijk nominaal tarief < **15%**; of werkelijke belastingdruk < 15%

Art. 203, §1, derde lid WIB 92 : vennootschap in EU nooit aanzienlijk gunstiger belast (ongeacht tarief)

Taxatievoorwaarde

Art. 73^{4quater} KB/WIB 92 : landen waar de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen “aanzienlijk gunstiger” zijn dan in België

Abu Dhabi, Ajman, Andorra, Bosnië en Herzegovina, Dubai, Gibraltar, Guernsey, Jersey, Kirgizië, Koeweit, Kosovo, Liechtenstein, Macau, Macedonië, Maldiven, Eiland Man, Marshalleilanden, Federatie van Micronesië, Moldavië, Monaco, Montenegro, Oman, Oezbekistan, Paraguay, Qatar, Ras al Khaimah, Servië, Sharjah, Oost-Timor, Turkmenistan, Umm al Qaiwain.

Deze lijst is een weerlegbaar vermoeden (bv. Servië) en niet-exhaustief.

Taxatievoorwaarde

Wat inzake landen waar de belasting niet “van gelijke aard” is als de vennootschapsbelasting ?

Oude lijsten van 1991 (zie **ComIB/92, nrs. 199/34 en 35**)

Taxatievoorwaarde

Onderworpenheidsvoorwaarde : wanneer te voldoen ?

NV heeft een Tunesische dochtervennootschap, die tussen 1995 en 2000 genoot van een “tax holiday” omwille van exportactiviteiten

Vanaf 2000 werd Tunesische vennootschap onderworpen aan normale regels van Tunesische vennootschapsbelasting (35% nominaal tarief, effectief tarief > 15%)

NV gaat in 2007 dividenden ontvangen van deze dochtervennootschap - > D.B.I. aftrek (“kwalitatieve voorwaarde” voldaan ?) van toepassing op dividenden afkomstig uit reserves uit “tax holiday”-periode ?

Taxatievoorwaarde

Onderworpenheidsvoorwaarde : wanneer te voldoen ? (vervolg)

Voorafgaande Beslissing nr. 400.193 van 17 april 2007 : aan “taxatievoorwaarde” moet zijn voldaan op het ogenblik van toekenning dividend

⇒ aangezien de Tunesische vennootschap in 2007 aan normale regels onderworpen werd : D.B.I. aftrek toegestaan op volledig dividend

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen en vastgoedbeleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° en 2°bis WIB 1992)

Art. 2, §1, 5°, e) -> h) WIB 92 : definities van thesaurie-, financierings-, beleggingsvennootschappen en vastgoedbeleggingsvennootschappen

Moeten genieten van een “van het gemeen recht afwijkende belastingregeling” : dwz w dat hun winsten niet of zeer gunstig belast worden in vgl met andere belastingplichtigen

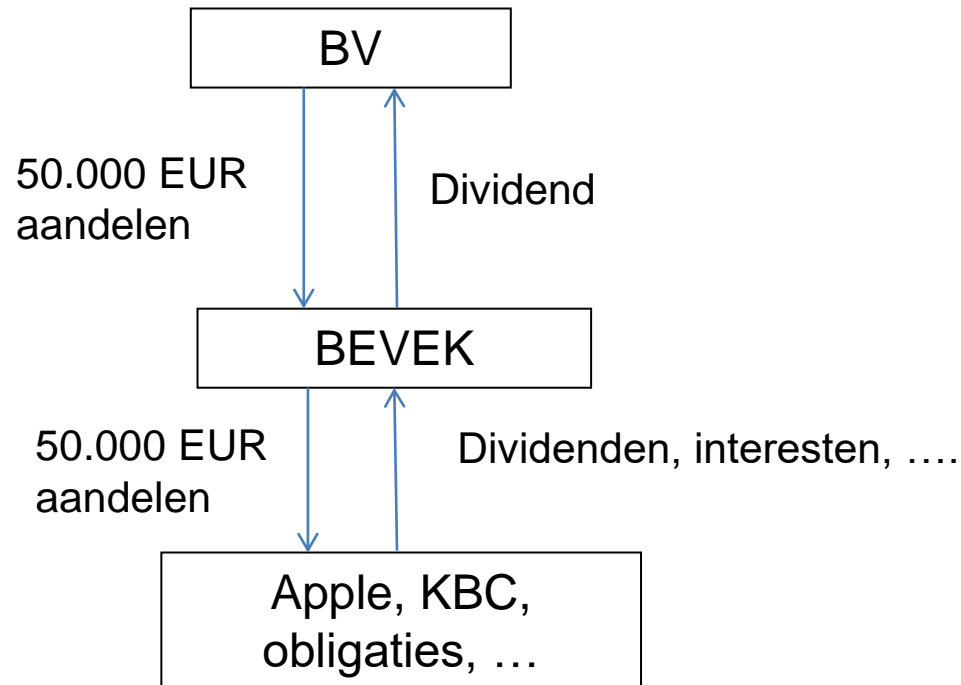
Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen en vastgoedbeleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° en 2°bis WIB 1992)

Art. 185bis WIB 92: Belgische “gereglementeerde” beleggingsvennootschappen (BEVEK’s, BEVAK’s, ..) zijn enkel belastbaar op hun Verworpen Uitgaven (excl. waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen) en ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen

Taxatievoorwaarde

Investing van 50.000 EUR in een Bevek



⇒ Géén DBI-aftrek op dividenden van de Bevek gelet op het feit dat de BEVEK enkel belast wordt op bepaalde verworpen uitgaven (en dus niet op haar ontvangen inkomsten noch uitgekeerde dividenden)

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 92)

Art. 203, §2 WIB 92 : 3 uitzonderingen op uitsluitingsgeval nr 2 :

- EU Financieringsvennootschappen met bepaalde D/E ratio
- DBI-BEVEK's : beleggingsvennootschappen die 90% uitkeren
- Private PRIVAKs

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 92)

Uitzondering nr. 1 : EU financieringsvennootschappen (art. 203, §2, lid 5 WIB 92) :

Dividenden van EU financieringsvennootschappen en waarbij :

- a) de dividendontvanger een rechtstreekse of onrechtstreekse deelneming bezit in de financieringsvennootschap
- b) die voor de aandeelhouder beantwoordt aan rechtmatige fin. of economische behoeften

=> DBI-aftrek voor zover en in de mate dat som van belaste reserves (begin belastbaar tijdperk) en gestort kapitaal (einde belastbaar tijdperk) niet hoger is dan 33% van de schulden

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 92)

Uitzondering nr. 1 : EU financieringsvennootschappen(art. 203, §2, lid 5 WIB 92) :

Circulaire van 4 september 2001 :

- a) “voor zover” : geen enkele DBI-aftrek wordt toegestaan zodra de drempel van 33% overschreden is;
- b) “in de mate dat” : DBI-aftrek wordt proportioneel beperkt indien de drempel van 33% niet overschreden is. Het niet-aftrekbare gedeelte wordt als volgt bepaald :

Totaal dividend x eigen vermogen/(schulden x 34%)

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 92)

Uitzondering nr. 1 : EU financieringsvennootschappen (art. 203, §2, lid 5 WIB 92) :

Rb Brussel, 22 december 2009 :

- a) Raadpleegt Van Dale voor interpretatie van “voor zover” en van “in de mate dat”;
- b) Interpretatie van fiscus is de juiste
- c) Vonnis wordt sterk bekritiseerd in rechtsleer

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 92)

Uitzondering nr. 2 : DBI-BEVEKS (art. 203, §2, lid 2WIB 92) :

- Beleggingsvennootschappen die
 - statutair jaarlijks minstens 90% van de verkregen inkomsten (na aftrek van commissies) uitkeren
- ⇒ DBI-aftrek voor aandeelhouder/vennootschap **voor zover en in de mate dat** de dividenden voortkomen uit :
- a) Ontvangen dividenden die zelf zouden beantwoorden aan DBI-aftrek indien ze rechtstreeks ontvangen zouden zijn;
 - b) Verwezenlijkte meerwaarden op aandelen, vrijgesteld overeenkomstig art. 192, §1 WIB 92

Beleggingsvennootschappen

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 1992)

Uitzondering nr. 2 : DBI-BEVEKS (art. 203, §2, lid 2WIB 92)

- Creëert een soort van fiscale transparantie : DBI-aftrek wordt toegepast alsof de dividenden rechtstreeks zouden zijn uitgekeerd aan / meerwaarde op aandelen zou zijn verwezenlijkt door de vennootschap die aandelen in de DBI-BEVEK heeft
- Vaak zal een DBI-BEVEK (of een DBI-compartiment van een BEVEK) uitsluitend beleggen in (meestal Europese) aandelen om discussies met fiscus te vermijden omtrent “uitsplitsing” van het dividend
- In de praktijk zal het overgrote deel van het dividend in aanmerking komen voor DBI-aftrek, maar zelden voor 100% (stukje van het dividend is afkomstig uit ontvangen commissies, interesten, ...)
- **KB van 3 juni 1994** : DBI-BEVEK zal haar uitgekeerd dividend moeten “ventileren” (en **attest** afleveren aan de investeerder waarin % aftrekbaar gedeelte vermeld staat).

BNP PARIBAS B INVEST N.V.

(Voorheen BNP PARIBAS B INSTITUTIONAL I N.V.)

Openbare bevek naar Belgisch recht, beantwoordend aan de voorwaarden van Richtlijn 2009/65/EG

Warandeborg 3

1000 Brussel

RPR 0443.950.984

Griffie van de Franstalige rechtbank van koophandel te Brussel

VERKLARING

Hierbij verklaart de vennootschap dat haar compartiment GLOBAL EQUITY D, in het boekjaar 2018, inkomsten heeft verkregen die ten belope van **94,13%** voortkomen uit dividenden die zelf beantwoorden aan de in artikel 203, §1, 1° tot 4° WIB 92 vermelde aftrekvoorwaarden of uit meerwaarden die het heeft verwezenlijkt op aandelen die krachtens artikel 192, §1 WIB 92 voor vrijstelling in aanmerking komen.

Bijgevolg geeft **94,13%** van het bruto dividend dat op 23 april 2019 werd betaald, recht op het stelsel van de Definitief Belaste Inkomsten.

Stefaan DENDAUW

Olivier LAFONT

OVERZICHT DBI-FONDSEN IN BELGIË

	Emittent	Regiospreiding aandelen***	Belegd vermogen (in miljoen €)	Rendement sinds begin dit jaar*	Jaarreturn op 2 jaar*
Van Lanschot Beve Equities DBI-RDT	Van Lanschot	Wereldwijd	● 141	30,8%	10,9%
CapitalAtWork Equities Plus at Work	CapitalatWork	Wereldwijd	● 75	28,1%	/
LS Value Equity - DBI	Leo Steven & Cie	Wereldwijd	● 75	27,0%	/
BNP Paribas B Invest Global Equity RDT	BNP Paribas AM	Wereldwijd	● 134	26,4%	10,4%
Crelan Global Equity DBI-RDT	Econopolis	Wereldwijd	● 14	24,6%	4,8%
Dierickx Leys Fund II DBI	Dierickx Leys & Cie	Wereldwijd	● 6	23,4%	/
C+F World Equities	Capfi Delen AM	Wereldwijd	● 712	22,7%	2,4%
Merclin DBI Institutional	Mercier Vanderlinden	Wereldwijd	● 275	21,1%	5,4%
MC Equities DBI	Merit Capital	Wereldwijd	● 27	20,5%	/
Value Square Fund Business Holdings DBI-RDT	Value Square	Wereldwijd	● 46	14,4%	/
KBC Equity Fund World DBI-RDT	KBC AM	Wereldwijd	● 34	/**	/
Candriam Business Global Income	Candriam	Wereldwijd	● 53	/**	/
C+F European Large Caps	Capfi Delen AM	Europa	● 322	23,0%	2,3%
BLB European Equities	Banque de Luxembourg Inv.	Europa	● 48	22,8%	/
DPAM DBI-RTD B Equities Europe	DPAM	Europa	● 22	22,7%	/
Accent Fund Europe Equity DBI-RDT	ABN Amro PB	Europa	● 22	19,7%	/
DPAM DBI-RTD B Equities Euroland	DPAM	Eurozone	● 27	29,3%	/
Nagelmackers Inst. European Equity Large Cap	Nagelmackers	Eurozone	● 62	25,1%	4,0%
DPAM DBI-RTD B Equities EMU	DPAM	Eurozone	● 145	23,9%	3,5%
KBC Equity Fund Eurozone DBI-RDT	KBC AM	Eurozone	● 143	22,8%	/
Candriam Business Equities EMU	Candriam	Eurozone	● 104	21,8%	1,5%
Cordius B RDT/DBI Equities Emerging Markets	Candriam	Groeimarkten	● 156	/**	/
BLB American Equities	Banque de Luxembourg Inv.	VS	● 50	31,1%	/
DPAM DBI-RTD B Equities US	DPAM	VS	● 117	28,3%	/

* Sommige fondsen hebben verschillende klassen. Voor het rendement werd de meest toegankelijke klasse genomen (laagste instapdrempel), wat vaak neerkomt op de klasse met de hoogste kosten.

** Koershistoriek van fonds te beperkt

*** Wereldwijde spreiding is in een aantal gevallen Europa en VS

Bron: VWD (data per 18/11/2019)

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen en vastgoedbeleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 1992)

Uitzondering nr. 2 : DBI-BEVEKS (art. 203, §2, lid 2WIB 92) :

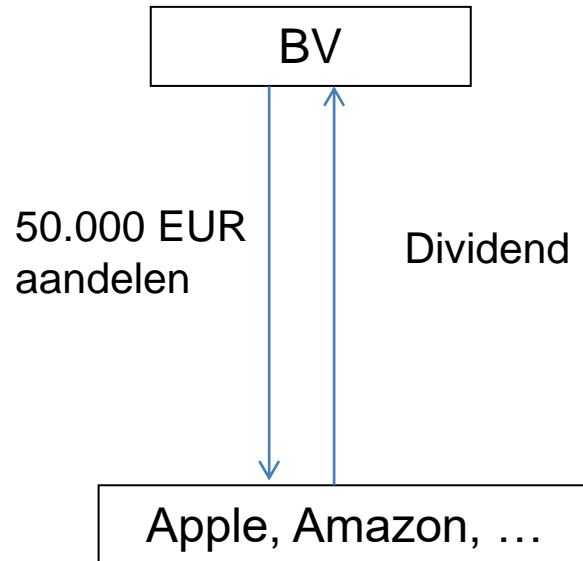
Artikel 202, §2, derde lid, 3° WIB 92 : voorwaarden van minimum deelneming van 10% of aanschaffingswaarde van 2,5 mio EUR én van de ononderbroken houdperiode van tenminste één jaar in volle eigendom zijn niet van toepassing op dividenden uitgekeerd door beleggingsvennootschappen.

⇒ Géén minimumdeelneming vereist in een DBI-BEVEK

⇒ Investeren in aandelen van een DBI-BEVEK is dus een manier om de deelnemingsvoorwaarde uit de DBI-aftrek te omzeilen en zo toch met bescheiden sommen in aandelen te investeren

Taxatievoorwaarde

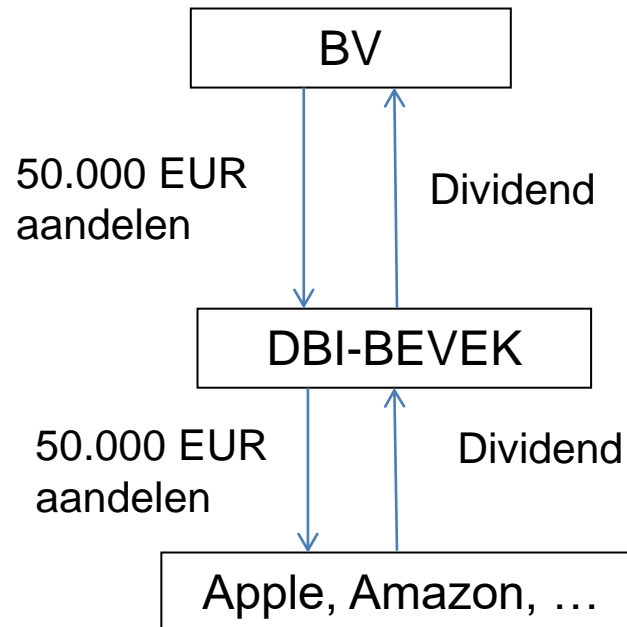
Rechtstreekse investering van 50.000 EUR in aandelen



⇒ Géén DBI-aftrek op de ontvangen dividenden (want géén 10% deelneming noch 2,5 mio EUR)

Taxatievoorwaarde

Investing van 50.000 EUR in een DBI-Bevek



⇒ Wél DBI-aftrek op dividenden van de DBI-Bevek (in de mate dat het dividend voortkomt uit door de DBI-Bevek ontvangen 'goede' dividenden of verwezenlijkte meerwaarden op aandelen)

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 2 : Laagbelaste thesaurie-, financierings- of beleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2° WIB 1992)

Uitzondering nr. 3 : Private PRIVAK (art. 203, §2, lid 3 WIB 92) :

Toch DBI-aftrek voor dividenden van private PRIVAKs , **in de mate dat** die dividenden voortkomen van :

- gerealiseerde meerwaarden op beleggingen zoals bedoeld in art. 192, §3, 1° en 2° WIB 92 (meerwaarden op “goede” aandelen en op aandelen in private PRIVAKs); of
- dividenden voortkomende van die beleggingen

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 3 : Laagbelaste vastgoedbeleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2°bis WIB 1992)

Uitgesloten van DBI-aftrek, dividenden een beleggingsvennootschap met vast kapitaal voor belegging in vastgoed, een gereglementeerde vastgoedvennootschap of een buitenlandse vennootschap:

- waarvan het hoofddoel de verwerving of de bouw van onroerende goederen met het oog op de ter beschikkingstelling aan gebruikers is, of het rechtstreeks of onrechtstreeks aanhouden van deelnemingen in entiteiten met een vergelijkbaar maatschappelijk doel is;
- die onderworpen is aan beperkingen, die ten minste de verplichting omvat om een deel van zijn inkomen aan zijn aandeelhouders uit te keren;
- die, alhoewel hij in het land van zijn fiscale woonplaats onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of een belasting van gelijke aard, in dat land een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 3 : Laagbelaste vastgoedbeleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2°bis WIB 1992)

Uitzondering nr 1 (art. 203, §2, lid 2 WIB 92) :

De uitsluiting van dividenden van laagbelaste beleggingsvennootschappen is niet van toepassing indien :

- de statuten voorzien in de jaarlijkse uitkering van ten minste **80 %** van de inkomsten die ze hebben verkregen, na aftrek van de bezoldigingen, commissies en kosten, en
- voor zover en in de mate dat die dividenden voortkomen uit dividenden die zelf beantwoorden aan de aftrekvoorwaarde van artikel 202, § 1, lid 1°-4° WIB92, of uit meerwaarden op aandelen die voor de vrijstelling in aanmerking komen op basis van artikel 192, § 1 WIB92

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 3 : Laagbelaste vastgoedbeleggingsvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 2°bis WIB 1992)

Uitzondering nr 2 (art. 203, §2, lid 6 WIB 92) :

De uitsluiting van dividenden van laagbelaste beleggingsvennootschappen is niet van toepassing op het deel van de verleende of toegekende inkomsten dat voorkomt uit inkomsten van onroerende goederen:

- die zich bevinden in een andere lidstaat van de EU of in een Staat waarmee België een DBV heeft gesloten, op voorwaarde dat deze overeenkomst of enig ander verdrag voorziet in een uitwisseling van inlichtingen en;
- die onderworpen werden aan de vennootschapsbelasting, aan de belasting van niet-inwoners, of aan een buitenlandse belasting die analoog is aan deze belastingen, en niet genieten van een belastingregeling die buitensporig afwijkt van het gemeen recht.

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 4 : territoriale fiscale paradijzen (art. 203, §1, eerste lid, 3° WIB 92)

Dividenden ontvangen van een vennootschap die betrekking op inkomsten die :

- a) oorsprong vinden buiten land van fiscale woonplaats van dividenduitkerende vennootschap
- b) geen dividenden zijn (dus exploitatie-inkomsten etc)
- c) in het land van fiscale woonplaats dividenduitkerende vennootschap genieten van een belastingregeling die afwijkt van het gemene recht

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 5 : buitenlandse inrichtingen (art. 203, §1, eerste lid, 4° WIB 92)

Dividenden ontvangen van een vennootschap die :

- a) winsten verwezenlijkt via één of meer buitenlandse inrichtingen
- b) die onderworpen zijn aan een aanslagregeling die aanzienlijk gunstiger is dan het Belgische belastingregime

=> Strijd tegen de zogenaamde “financial branches”

Taxatievoorwaarde

Art. 203, §2 WIB 92 : 2 uitzonderingen op uitsluitingsgeval nr 5

- a) daadwerkelijk geheven belasting globaal op winsten buitenlandse inrichting van ten minste 15%; of
- b) dividenduitkerende vennootschap en haar buitenlandse inrichting beiden in EU

Globale aanslagregeling buitenlandse inrichting : op inrichtingniveau + op niveau hoofdhuys

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 6 : tussenvennootschappen (art. 203, §1, eerste lid, 5° WIB 92)

Dividenden ontvangen van een vennootschap die :

- a) dividenden wederuitkeert
- b) die in toepassing van de vorige 4 uitsluitingsgevallen
- c) niet ten belope van minstens 90% kunnen worden afgetrokken

Zowel rechtstreeks als onrechtstreeks ontvangen dividenden in aanmerking nemen

Taxatievoorwaarde

Toe te passen werkwijze : Circ. van 4 september 2001

- 1) Omdeling ontvangen dividenden in :
 - 1) Inkomsten andere dan dividenden
 - 1) “Slechte inkomsten” : uit territoriale fiscale paradijzen en buitenlandse inrichtingen
 - 2) “Goede inkomsten” : andere exploitatiewinsten
 - 2) Dividenden
 - 1) “Slechte” dividenden
 - 2) “Goede” dividenden

⇒ Ontvangen dividenden worden geacht van prorata uit deze inkomsten voor te komen

Taxatievoorwaarde

Toe te passen werkwijze : Circ. van 4 september 2001

2) Nagaan of verkregen dividenden voor ten minste 90% uit “goede” dividenden voortkomt.

a) Zoniet : volledige uitsluiting van DBI-aftrek;

b) Zo ja : volledige DBI-aftrek op ontvangen dividend

3) Gedeelte van inkomsten uit territoriale paradijzen en buitenlandse inrichtingen vaststellen.

-> deze verhouding toepassen op gedeelte van de uitgekeerde dividenden voortkomen uit andere bronnen dan ontvangen dividenden

Taxatievoorwaarde

Voorbeeld

Van een tussenvennootschap ontvangen dividend van 400, voortkomende uit :

- “slechte” exploitatiewinst :	100
- “goede” exploitatiewinst :	600
- “slechte” dividenden :	50
- “goede” dividenden :	<u>250</u>
	1.000

Taxatievoorwaarde

a) Uitsplitsing van het uitgekeerde dividend :

a) Uit exploitatiewinst : $400 \times (700/1.000) =$ 280

b) Uit verkregen dividenden : $400 \times (300/1.000) =$ 120

b) Controle van de 90% drempel :

$250 \text{ (goede dividenden)} / 300 \text{ (totaal verkregen dividenden)} = 83,3\%$

⇒ 90% drempel niet bereikt dus géén DBI-aftrek op totaal aan wederuitgekeerde dividenden (120)

Taxatievoorwaarde

c) Gedeelte van dividend afkomstig uit exploitatiewinst

$$280 \times (600/700) = 240$$

d) Geeft recht op DBI-aftrek :

$$0 + 240 = 240$$

Taxatievoorwaarde

Art. 203, §2 WIB 92 : 2 uitzonderingen op uitsluitingsgeval nr 5:

- 1) Beursgenoteerde tussenvennootschappen
- 2) Dubbele belasting : als tussenvennootschap belast werd op verkregen inkomsten

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 7 : dividenden van hybride financieringen (art. 203, §1, eerste lid, 6° WIB 92) :

Worden eveneens uitgesloten van de dbi-aftrek, dividenden, in de mate dat de uitkerende vennootschap de uitgekeerde dividenden in aftrek heeft genomen of kan nemen van haar winst (art. 203, §1, 6° WIB 92)

Bedoeling : fiscale planning middels zogenaamde “**hybride financiering**” tegen te gaan, waarbij het uitgekeerde bedrag bij de buitenlandse dochtervennootschap als een aftrekbare interest beschouwd wordt (omdat de financiering volgens de wetgeving van de dochtervennootschap als een schuld wordt aanzien) terwijl het ontvangen bedrag bij de Belgische moedervernootschap als een vrijgesteld dividend aanzien wordt (omdat de financiering volgens de wetgeving van de moedervernootschap als kapitaal wordt aanzien)

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 8 : dividenden van kunstmatige transacties (art. 203, §1, eerste lid, 7° WIB 92) :

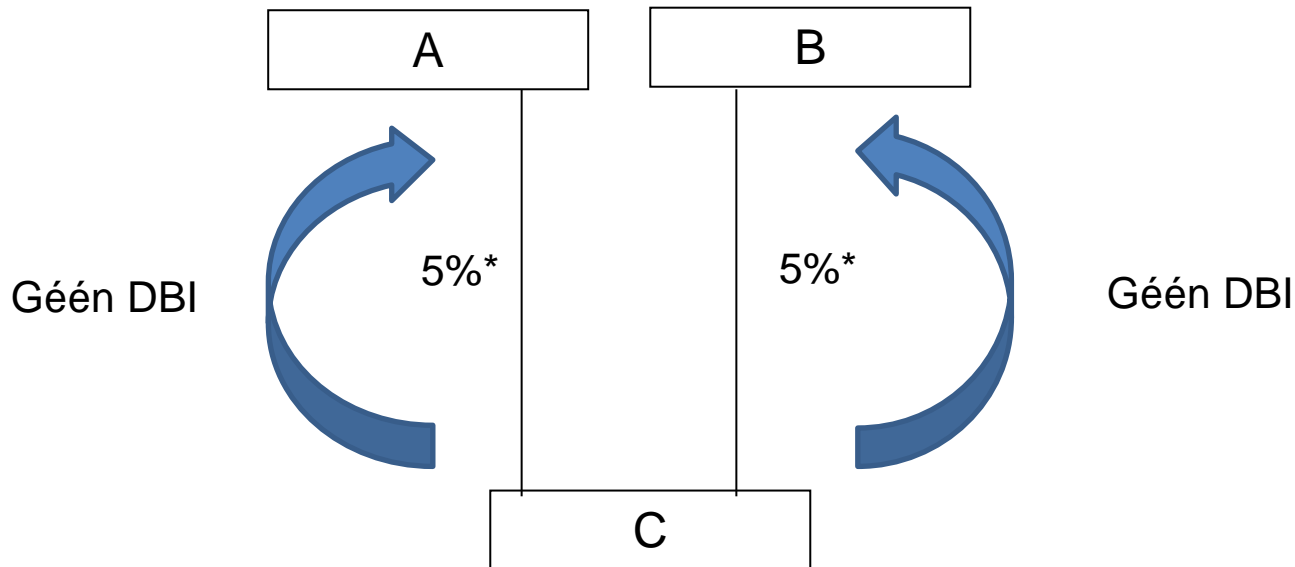
Komen evenmin in aanmerking voor de dbi-aftrek, dividenden die verbonden zijn met :

- een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen
- waarvan de administratie, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, heeft aangetoond, tenzij bewijs van het tegendeel,
- dat deze handeling of dit geheel van handelingen kunstmatig is en is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen het verkrijgen van de DBI-aftrek

Een rechtshandeling wordt als “kunstmatig” beschouwd voor zover zij niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 8 : dividenden van kunstmatige transacties (art. 203, §1, eerste lid, 7° WIB 92) (vervolg) :



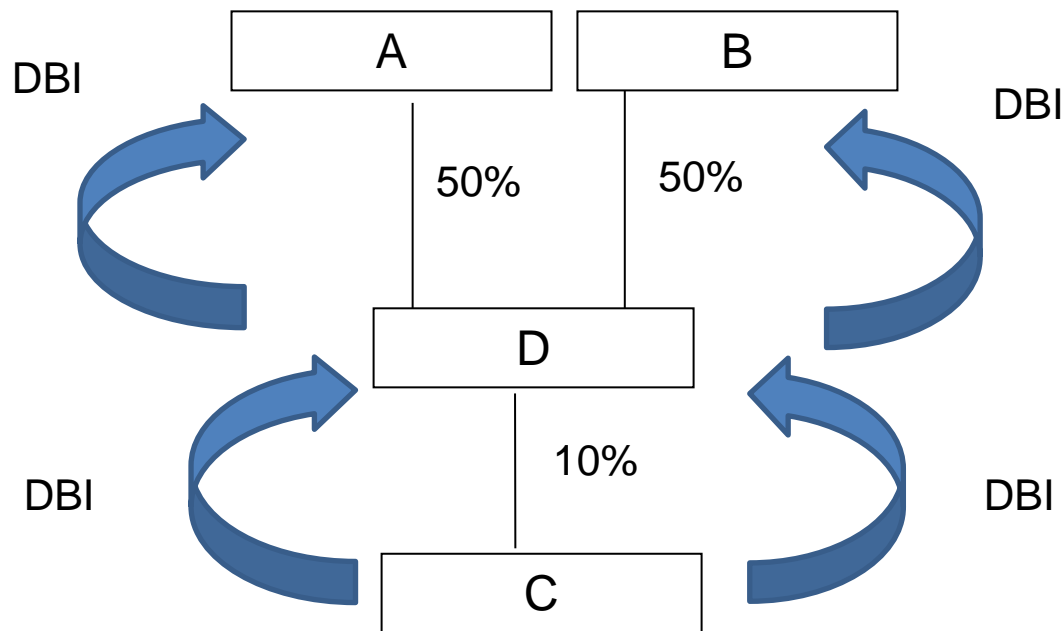
⇒ Géén DBI-aftrek voor A en B want minimumdeelneming niet bereikt

(*) En ook geen aanschaffingswaarde van min. 2,5 mio EUR

Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 8 : dividenden van kunstmatige transacties (art. 203, §1, eerste lid, 7° WIB 92) (vervolg) :

Situatie na inbreng van beide deelnemingen in holding D



Taxatievoorwaarde

Uitsluitingsgeval 8 : dividenden van kunstmatige transacties (art. 203, §1, eerste lid, 7° WIB 92) (vervolg) :

Gedr. St., Kamer, 54-2052/001, 6-7 :

Bepaling heeft breed toepassingsgebied, en viseert zowel intra-Europese dividendstromen als dividendstromen tussen België en een derde land.

Gedr. St., Kamer, 54-2052/001, 10 :

Deze antimisbruikbepaling heeft niet tot doel om het actieve financiële beheer van een holdingvennootschap als misbruik aan te merken.

Uitoefening van de aftrek

Art. 202, §1 WIB 92 : “Van de winst van het belastbare tijdperk worden mede afgetrokken, *voor zover zij erin voorkomen* :

1° dividenden (...)

Art. 204 WIB 92: “De ingevolge art. 202, §1 aftrekbare inkomsten worden geacht in de winst van het belastbare tijdperk voor te komen tot belope van het geïnde of verkregen bedrag eventueel **vermeerderd** met de roerende voorheffing of fictieve roerende voorheffing”

=> Dus : **100% aftrek van het bruto ontvangen dividend**

Uitoefening van de aftrek

Artikel 205, §2, eerste lid WIB 92 : DBI-aftrek is beperkt tot winst die overblijft na derde bewerking, verminderd met (“slechte VU”) :

- de niet-aftrekbare giften, met uitz. van die in de derde bewerking kunnen worden afgetrokken;
- de niet-aftrekbare boeten;
- het niet-aftrekbare deel van restaurant- en receptiekosten, kosten van relatiegeschenken, kosten die op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen, financiële voordelen uit art. 53, 24° WIB 92;
- niet-aftrekbare interesten (art. 55 WIB 92);
- niet-aftrekbare vergoedingen etc (art. 54 WIB 92);
- niet-aftrekbare autokosten;
- werkgeversbijdragen en pensioenen bedoeld in artt. 59 en 60 WIB 92 (80%-grens);
- restorno's uit art. 189, §1 WIB 1992 en taksen uit art. 198, lid 1, 4°, 8° en 9° WIB 92

Uitoefening van de aftrek

Dus wél DBI-aftrek op volgende Verworpen Uitgaven :

- niet-aftrekbare waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen;
- toegekende abnormale of goedgunstige voordelen;
- interesten van bepaalde leningen (onderkapitalisatie);
- niet-aftrekbare belastingen

Art. 205, §2, tweede lid WIB 92 :

Deze bijkomende beperking aan DBI-aftrek is **niet van toepassing** op dividenden (niet zijnde verkrijgings-of liquidatieboni) toegekend door een vennootschap gevestigd in de **Europese Economische Ruimte** (in zoverre de deelnemingsvoorwaarde en houdperiode vervuld worden)

Uitoefening van de aftrek

Artikel 205, §3 WIB 92

- De DBI-aftrek mbt dividenden bedoeld in art. 202, §1, 1° en 3° WIB 92 uit dochtervennootschappen in de Europese Unie die niet kan worden toegepast, is **onbeperkt overdraagbaar naar volgende belastbare tijdperken**
- Aangezien art. 205, §3 WIB 92 enkel verwijst naar de dividenden bedoeld in art. 202, §1, 1° en 3° WIB 92, is géén overdracht van DBI-overschotten mogelijk voor ontvangen verkrijgings-of liquidatieboni (deze staan nl. in art. 202, §1, 2° WIB 92). Zie **Brussel, 7 mei 2020**

Zie VAK “Overdracht aftrek DBI” in aangifte VenB

Uitoefening van de aftrek

Circ. nr. AFZ/INTERN.IB.2006/0549, 12 oktober 2009 :

Komen in aanmerking voor overdracht, DBI-overschotten mbt dividenden uit :

- Belgische dochtervennootschappen
- Dochterondernemingen in de EER
- Dochterondernemingen in landen met DBV met België met gelijkbehandelingsclausule

Uitoefening van de aftrek

Voorbeeld Belgische interne wetgeving

Jaar 1 : winst na derde bewerking van 15.000 en 20.000 dividenden ontvangen

- ⇒ DBI-aftrek : 100% van 20.000 = 20.000 doch beperkt tot de winst van 15.000
- ⇒ Belastbare winst = 0;
- ⇒ Overdracht van “het overschot” van 5.000 EUR (als een DBI-overschot) naar Jaar 2

Jaar 2 : Winst van 12.500 EUR en geen dividenden ontvangen

- ⇒ Belastbare winst = $12.500 - 5.000$ (DBI-overschot van jaar 1) = 7.500 EUR.

=> Aftrek van de overgedragen DBI-aftrek gebeurt als tweede in de “korf” van fiscale aftrekken (tiende bewerking)

Bestanddelen waarop het aftrekverbod van toepassing is

Artikel 206/3, §1, lid 1 WIB 92 : geen DBI-aftrek kan worden toegepast op :

- het gedeelte van de winst dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen (cfr. artikel 79 WIB 92);
- verkregen financiële voordelen of voordelen van alle aard (cfr. art. 53, 24° WIB 92 - omkoping);
- de grondslag van de bijzondere afzonderlijke aanslag op niet-verantwoorde kosten, voordelen van alle aard en verdoken meerwinsten (cfr. artikel 219 WIB 92);
- het gedeelte van de winst dat bestemd is voor uitgaven bedoeld in art. 198, eerste lid, 12° WIB 92 (werknemersparticipatie);
- het gedeelte van de winst uit de niet-naleving van artikel 194quater, §2, vierde lid en art. 194quater, §4 WIB 92 (investeringsreserve);

Bestanddelen waarop het aftrekverbod van toepassing is

Artikel 206/3, §1, lid 1 WIB 92 : geen DBI-aftrek kan worden toegepast op :

- de kosten van in art. 65 WIB 92 bedoelde voertuigen tbv 17% of 40% van het voordeel van alle aard (cfr. art. 198, §1, 9° en 9° bis WIB 92);
- het niet-aftrekbaar gedeelte van commissies of makelaarslonen betaald aan sportmakelaars (cfr. art. 198, §1, 17° WIB 92)
- De gewestelijke kapitaal-en interestsubsidies voor de landbouw (cfr. art. 217, eerste lid, 4° WIB 92)
- De grondslag voor de mobilisatie van bepaalde vrijgestelde reserves (cfr. art. 519ter, §1 WIB 92)
- Het gedeelte van de groepsbijdrage dat het negatieve resultaat overschrijdt (cfr. art. 185, §4, eerste lid WIB 92)

Bestanddelen waarop het aftrekverbod van toepassing is

Artikel 206/3, §1, lid 2 WIB 92 : wél de DBI-aftrek van het jaar kan worden toegepast 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;

Uitoefening van de aftrek

Casus

Vennootschap heeft een abnormaal of goedgunstig voordeel ontvangen, en fiscus weigert DBI-aftrek..

Rb Brussel, 14 juni 2012 :

- Deze aftrekbeperking is strijdig met Moeder-Dochterrichtlijn;
- De DBI-aftrek moet *onmiddellijk* worden toegestaan, en het volstaat niet dat de niet-benutte aftrek overgedragen kan worden naar het volgende belastbare tijdperk.

Uitoefening van de aftrek

Casus

Vennootschap heeft een werknemersparticipatieplan, en fiscus weigert hierop DBI-aftrek op basis van art. 207, tweede lid WIB 92.

Rb Luik, 21 oktober 2013 :

- Deze aftrekbeperking is strijdig met Moeder-Dochterrichtlijn;
- De DBI-aftrek moet *onmiddellijk* worden toegestaan, en het volstaat niet dat de niet-benutte aftrek overgedragen kan worden naar het volgende belastbare tijdperk.

Uitoefening van de aftrek

Casus

Zaakvoerder geeft renteloze lening aan zijn vennootschap

Fiscus stelt dat vennootschap hiermee een abnormaal of goedgunstig voordeel heeft ontvangen

Hof van Beroep Antwerpen, 28 april 2009 :

- Is een ontvangen abnormaal of goedgunstig voordeel;
- Strijdig met Moeder-dochterrichtlijn : DBI's moeten zonder beperking aftrekbaar zijn, dus ook op ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen

Uitoefening van de aftrek

Casus

Vennootschap A koopt bij verbonden vennootschap aandelen van 2 andere vennootschappen tegen zeer gunstige voorwaarden. Fiscus stelt dat vennootschap A hierdoor een abnormaal of goedgunstig voordeel ontvangen heeft, waarop geen DBI-aftrek mag worden toegepast.

Hof van Beroep Antwerpen, 21 februari 2012 :

- Het volstaat dat de DBI-aftrek *ooit* kan worden toegepast
- Wanneer niet-benutte DBI-aftrek door deze aftrekbeperking kan overgedragen worden naar volgende jaren, is wél voldaan aan de Moeder-Dochterrichtlijn

Zie ook **Antwerpen, 19 december 2017**

Uitoefening van de aftrek

Cassatie, 25 september 2020

- Géén strijdigheid met de Moeder-dochterrichtlijn
- Het volstaat dat het niet-aftrekbaar deel overdraagbaar is naar het volgende belastbare tijdperk