

Bewerking 13 :
Aftrek van overgedragen aftrek
voor Risicokapitaal
Yves Verdingh

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Volgorde van aftrekken	
1	Beweging belastbare reserves + Verworpen Uitgaven + Uitgekeerde Dividenden
Eliminatie van bestanddelen waarop aftrekverbod van toepassing is	
2	Omdeling 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. 205ter 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% x (resterend saldo (*)) – 1.000.000 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

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Overdracht aftrek voor risicokapitaal

	Codes	Belastbaar tijdperk
Saldo van de overgedragen aftrek voor risicokapitaal	1711I.....I.....I....., . .
Saldo van de aftrek voor risicokapitaal dat overdraagbaar is naar het volgende belastbare tijdperk	1712I.....I.....I....., . .

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Tot aanslagjaar 2013

- In geval van onvoldoende winst : niet-benutte aftrek kon worden overgedragen op de eerstvolgende zeven belastbare tijdperken;
- Fiscus staat toe dat vennootschap begint met “oudste” aftrek (voordelig want deze vervalt het eerst) (Addendum van 18 november aan circulaire nr. Ci.RH.421/574.945 (AOIF 36/2008) van 9 oktober 2008)

⇒ Zie VAK “Overdracht aftrek voor Risicokapitaal”

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Vanaf aanslagjaar 2013 :

- géén overdracht meer van niet-benutte Aftrek voor Risicokapitaal van het belastbare tijdperk zelve
- Beperking aan de aftrek van uit voorgaande belastbare tijdperken (stock per einde aanslagjaar 2012) overgedragen aftrek voor risicokapitaal
- 7 jaar termijn blijft bestaan

Circulaire 2020/C/22 van 29 januari 2020, nr. 40 : “aangezien het de niet-benutte aftrekken voor risicokapitaal op het einde van aanslagjaar 2012 betrof, die binnen de zeven jaren dienden te worden afgetrokken, zijn er vanaf aanslagjaar 2020 in principe geen dergelijk beperkt overdraagbare aftrekken voor risicokapitaal meer”

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Art. 536 WIB 92 : beperking aan het gebruik van overgedragen Aftrek voor Risicokapitaal :

Regel 1 : 60% van de winst na de 8 bewerkingen (dus na toepassing van de investeringsaftrek)

Regel 2 : minimum van 1 mio

Samenvattend :

- De eerste schijf winst van 1 mio EUR kan volledig geneutraliseerd worden met overdragen Aftrek voor Risicokapitaal
- Alles erboven : daarvan wordt steeds 40% van belast
- Niet-gebruikte Aftrek voor Risicokapitaal tgv deze beperking : overdracht naar het volgende jaar én verlenging termijn van 7 jaar

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Dus er zijn drie soorten van Aftrek voor Risicokapitaal :

- 1) Van het jaar zelf : achtste bewerking, overschot niet overdraagbaar
- 2) Overgedragen Aftrek voor Risicokapitaal, slechts 7 jaren overdraagbaar
- 3) Overdragen Aftrek voor Risicokapitaal : onbeperkt overdraagbaar want niet gebruikt door toepassing kwantitatieve beperking

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Voorbeeld 1

Resultaat na de 8 bewerkingen = 2,5 mio EUR.

Overgedragen Aftrek voor Risicokapitaal = 500.000 EUR

⇒ Gebruik Aftrek voor Risicokapitaal : 500.000 EUR

⇒ Géén beperking (want minder dan één mio EUR overgedragen)

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Voorbeeld 2

Resultaat na de 8 bewerkingen = 2,5 mio EUR.

Overgedragen Aftrek voor Risicokapitaal = 1.200.000 EUR

⇒ Gebruik Aftrek voor Risicokapitaal : 1 mio + (60% van 1,5 mio) = 1,9 mio

⇒ Géén beperking van de mogelijkheid tot aftrek

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Voorbeeld 3

Resultaat na de 8 bewerkingen = 2,5 mio EUR.

Overgedragen Aftrek voor Risicokapitaal = 2.000.000 EUR

⇒ Gebruik Aftrek voor Risicokapitaal : 1 mio + (60% van 1,5 mio) = 1,9 mio

⇒ Belastbaar resultaat : 2,5 mio – 1,9 mio = 0,6 mio EUR

⇒ 100.000 EUR Aftrek voor Risicokapitaal die niet kan worden gebruikt door deze beperking, wordt onbeperkt overdraagbaar

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Art. 207, lid 5 WIB92 :

- aftrek overgedragen aftrek voor risicokapitaal zijn de laatste twee aftrekken van de 'korf'
- hierdoor is de aftrek ervan, tesamen met de aftrekken die eveneens deel uitmaken van de 'korf', beperkt tot 1 mio EUR vermeerderd met 70% van de winst die meer bedraagt dan 1 mio EUR .

Bestanddelen waarop het aftrekverbod van toepassing is

Artikel 206/3, §1, lid 1 WIB 92 : geen aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal 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 aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal 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 : geen aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal 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;

Aftrek van overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Artikel 207, achtste lid WIB 92 :

“In geval van verwerving of wijziging tijdens het belastbaar tijdperk van de controle van een vennootschap die niet beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften, zijn, noch aftrekbaar van de winst van dat tijdperk, noch van enig later belastbaar tijdperk :

- (..) de overgedragen aftrekken voor risicokapitaal

- ⇒ Overdragen aftrekken voor risicokapitaal gaan verloren in geval van controlewijziging, tenzij aanwezigheid “rechtmatige financiële of economische behoeften”
- ⇒ Zie bespreking van deze maatregel bij de aftrek van overgedragen fiscale verliezen