

# Inleiding, toepassingsgebied en algemene beginselen

Yves Verdingh

# Budgettair belang

**Réponse du Vice-premier ministre et ministre des Finances, chargé de la Coordination de la lutte contre la fraude du 24 juin 2021, à la question n° 374 de monsieur le député Joy Donné du 14 avril 2021 (N.):**

1. Le tableau ci-dessous offre un aperçu de l'impôt global enrôlé en matière d'impôt des sociétés pour les exercices d'imposition 2017 à 2019 (respectivement les années de revenus 2016 à 2018). Les données sont ventilées en fonction de la région où se situe le siège des sociétés.

Exercice d'imposition /Aanslagjaar	2017	2018	2019
Région flamande/Vlaams Gewest	9 389 707 006,15	10 612 828 500,18	9 747 700 846,96
Région wallonne/Waals Gewest	2 303 812 005,67	2 741 054 786,16	2 523 472 987,33
Région de Bruxelles-Capitale/ Brussels Hoofdstedelijk gewest	3 859 297 005,15	4 682 910 228,53	4 086 081 691,68
Royaume/Rijk	15 552 816 016,97	18 036 793 514,87	16 357 255 525,97

Il est à remarquer qu'il s'agit encore de chiffres provisoires en ce qui concerne les exercices d'imposition 2018 et 2019 étant donné que le délai d'imposition de trois ans prévu à l'article 354, 1er alinéa du Code des impôts sur les revenus 1992, est toujours en cours.

**Antwoord van de vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met de Coördinatie van de fraudebestrijding van 24 juni 2021, op de vraag nr. 374 van de heer volksvertegenwoordiger Joy Donné van 14 april 2021 (N.):**

1. De onderstaande tabel biedt een overzicht van de globale ingekohierde vennootschapsbelasting voor de aanslagjaren 2017 tot en met 2019 (respectievelijk, de inkomstenjaren 2016 tot en met 2018). De gegevens zijn opgesplitst per gewest waar de maatschappelijke zetel van die bedrijven gelegen is.

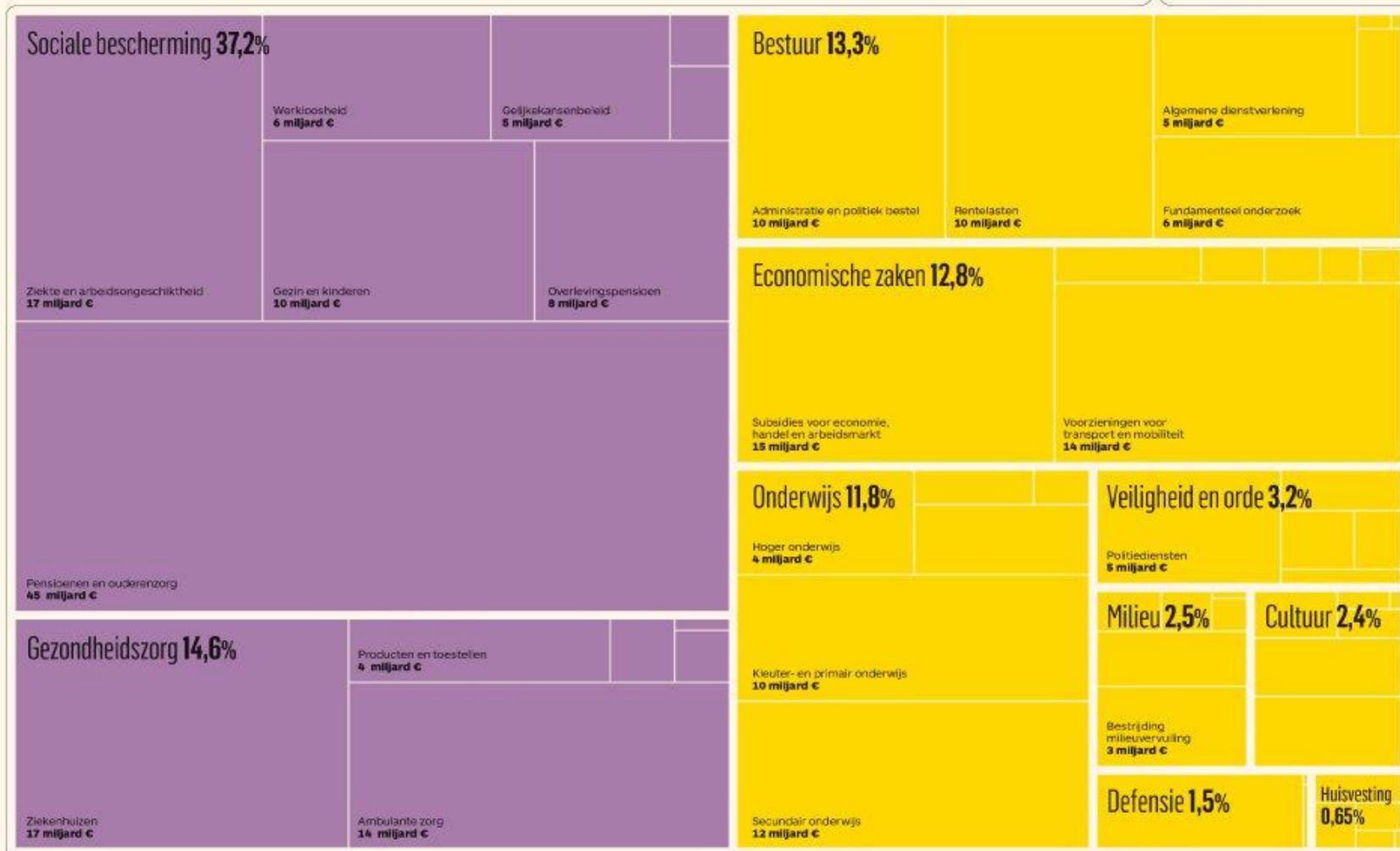
Er dient opgemerkt dat, voor wat betreft de aanslagjaren 2018 en 2019, het nog om voorlopige cijfers gaat, aangezien de aanslagtermijn van drie jaar, voorzien in artikel 354, 1ste lid van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, nog steeds loopt.

## Waar de staat geld aan uitgeeft

Wanneer we de overheidsuitgaven verdelen volgens de 10 belangrijkste posten dan vallen meteen de kosten voor de sociale zekerheid op. Van elke 100 euro belastinggeld die de staat binnenkrijgt, vloeit meer dan de helft naar sociale bescherming en gezondheidszorg.

Overheids-  
uitgaven  
in 2019

# 247 miljard €



# Inhoudsopgave

- 1) Toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting
- 2) Algemene beginselen van de vennootschapsbelasting
- 3) Relatie boekhoudrecht – fiscaal recht
- 4) Bepaling van de belastbare grondslag

# 1. Toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting

# Toepassingsgebied

**Artikel 179 WIB 92** : Aan de vennootschapsbelasting zijn de binnenlandse vennootschappen onderworpen (...)

# Toepassingsgebied

**Artikel 2, §1, 5°, b), eerste lid WIB 92** : een **binnenlandse** vennootschap is enigerlei vennootschap die in België haar :

- voornaamste inrichting, of
- zetel van bestuur of beheer

heeft en die niet van de vennootschapsbelasting is uitgesloten

# Toepassingsgebied

**Voornaamste inrichting** : feitelijk begrip : plaats van waaruit **leiding** wordt gegeven en controle uitgeoefend (directie, raad van bestuur, etc)

**Zetel van bestuur of beheer** : indien de vennootschap geen eigenlijke maatschappelijke zetel of voornaamste inrichting heeft, dan is de plaats van waaruit de operaties beheerd of bestuurd worden leidinggevend (**ComIB/92, nr. 179/24**)

**Gedr. St., Kamer, 2018-2019, nr. 54-3367/001, p. 12**

- “Voornaamste inrichting” en “zetel van bestuur of beheer” zijn synoniemen



# Toepassingsgebied

Een vennootschap die **haar statutaire zetel** in België heeft, wordt behoudens tegenbewijs **vermoed** van ook daar haar voornaamste inrichting of zetel van bestuur of beheer te hebben.

Het tegendeel wordt enkel aanvaard indien ook is aangetoond dat de fiscale woonplaats van de vennootschap in een andere Staat dan België is gevestigd volgens de fiscale wetgeving van deze andere Staat (art. 2, § 1, 5°, b), tweede lid WIB 92)

# Toepassingsgebied

**ComIB/92, nr. 179/23** : plaats van **werkelijke leiding** is doorslaggevend.

⇒ dit is een feitenkwestie;

⇒ maatregel tegen de zogenaamde “**brievenbusvennootschappen**”

# Toepassingsgebied

## Casus

Belgische vennootschap heeft een dochtervennootschap in Luxemburg. Er wordt niet betwist dat de vennootschap opgericht is om fiscale redenen. Fiscus vindt dat de werkelijke leiding van de Luxemburgse vennootschap in België ligt. De Raad van Bestuur vond weliswaar in Luxemburg plaats, maar volgens fiscus vervulde deze een louter formele rol, nl. beslissingen bekrachtigen die reeds in België genomen werden. Andere argumenten waren :

- Vennootschap had in Luxemburg geen personeel en haar boekhouding werd gedaan door een externe accountant
- Raad van Bestuur bestond uit 3 leden, waarvan twee werknemers van het Belgische moederbedrijf (inwoners van België) en één inwoner van Luxemburg, niet tewerkgesteld door de groep

# Toepassingsgebied

**Brussel, 23 november 2017: geeft de fiscus ongelijk**

- Zodra een vennootschap naar Luxemburgs recht bestaat kan ze niet als een fictieve vennootschap aangemerkt worden, zelfs als de zetel slechts een brievenbus is en de boekhouding gevoerd wordt door een derde
- Werkelijke zetel is de plaats waar de beslissingen daadwerkelijk genomen worden, en niet de plaats waar ze voorbereid worden
- Het feit dat beslissingen “voorbereid” werden door de juridische dienst van het Belgische moederbedrijf, volstaat niet om te besluiten dat werkelijke zetel in België ligt;
- fiscus moet bewijzen dat Raad van Bestuur verplicht was om reeds in België genomen beslissingen te bekrachtigen (schijnvertoning)

# 'Belgacom betaalt genoeg aan Belgische staat'

06 november 2014 16:31

Sebastien Rousseau

**Dominique Leroy, CEO van Belgacom, vindt dat de telecomgroep zichzelf niets te verwijten heeft voor het afsluiten van belastingakkoorden in Luxemburg. 'We betalen elk jaar 1,7 miljard euro aan de staat, in dividenden, belastingen, btw, enz. Belgacom is een eerbaar bedrijf.' Ook brouwer Ab InBev pleit onschuldig.**

Belgacom heeft volgens de 'LuxLeaks' in 2004 en 2008 met zijn Luxemburgse holding Belgacom Invest **twee belastingakkoorden** afgesloten met de Luxemburgse overheid. Op die manier kon de telecomgroep heel wat Belgische belastingen ontwijken - Belgacom Invest was 6 miljard euro waard. Iets wat ook de Belgische fiscus niet is ontgaan en die stapte in vijf jaar terug naar de fiscale recht-bank. Die gaf Belgacom in eerste aanleg gelijk, maar de fiscus ging ondertussen in beroep.

Belgacom-topvrouw Dominique Leroy vindt niet dat haar groep zichzelf iets te verwijten heeft. 'We betalen elk jaar 1,7 miljard euro aan de staat, in dividenden, belastingen, btw, enz.. Belgacom is met andere woorden een eerbaar bedrijf', antwoordde ze desgevraagd op de Trends Lunch. De Belgische staat heeft 53 procent van Belgacom's aandelen in handen.

De CEO vindt het dossier voorts maar klein bier in vergelijking met de manier waarop reuzen als Google en Amazon belastingen ontwijken in Ierland en Nederland. 'Ze halen heel veel waarde uit Europa, maar betalen er geen belastingen. De Belgisch-Luxemburgse problematiek is heel klein ten opzichte van die praktijken op heel grote schaal.'

Tot slot vindt Leroy het niet logisch dat de Europese landen op fiscaal vlak mekaar beconcurreren.

Belgacom heeft ondertussen grondige hervormingen doorgevoerd bij zijn Luxemburgs poot. Eind 2010 is Belgacom Invest omgevormd van een financiële holding naar een operationeel telecombedrijf met de naam 'Tango'. In augustus 2008 had Belgacom 213 miljoen euro betaald om concurrent 'Tele2 Luxemburg' over te nemen, die zijn diensten aanbood onder de naam Tango. De **schijn van een postbusbedrijf** is zo helemaal **weggewerkt**.

Ook bij **AB InBev** werd kort gereageerd, al wilde de brouwer weinig commentaar kwijt. De familie de Spoelberch, een van de grote aandeelhouders van AB InBev, komt voor in het dossier van de Lux-Leaks. 'AB InBev heeft geen directe of indirecte participatie in de bedrijven die genoemd worden', zegt woordvoerster Karen Couck. 'In 2013 waren de groepsresultaten van AB InBev onderhevig aan een effectieve genormaliseerde belastingvoet van 16,6 procent. Het principe daarbij is dat we de belastingen lokaal betalen waar de winsten worden gegenereerd.'

# Toepassingsgebied

## Casus

Persoon A maakt deel uit van een familie die eigenaar is van een transportfirma.

In 2011 richt Persoon A een Slowaakse (transport-)vennootschap op om concurrentie te kunnen bieden aan concurrentie uit Oostbloklanden.

In 2013 sluit Slowaakse vennootschap een onderaannemingsovereenkomst met Belgische transportfirma van de familie waarvan Persoon A deel uitmaakt.

Wanneer de Belgische transportfirma een order ontvangt, wordt bekeken of deze zal uitgevoerd worden door de Belgische vennootschap dan wel door de Slowaakse vennootschap (afh. van locatie, beschikbaarheden van chauffeurs etc).

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

De Slowaakse firma heeft eigen vrachtwagens, eigen chauffeurs, eigen personeel, en een HR afdeling in Slowakije. De chauffeurs hebben een Slowaaks telefoonnummer waarop twee Slowaakse dispatchers hen kunnen bereiken. De Slowaakse vennootschap huurt een kantoor op het adres van de Belgische transportfirma.

BBI voert controle uit op hoofdkantoor van de Belgische transportfirma en op het kantoor dat de Slowaakse firma huurt. In dat kantoor ontdekken ze een laptop, kleding, petjes etc van de Slowaakse vennootschap, stempels van de Slowaakse vennootschap alsook dubbele sleutels van de Slowaakse vrachtwagens, SIM-kaarten en telefoons van de Slowaakse chauffeurs, registratiedocumenten van de Slowaakse vrachtwagens, blanco ongevalskaarten in het Slowaaks, werkschema's van de week etc

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

BBI stelt vast dat de dienst-en vakantieregeling van de Slowaakse chauffeurs vanuit België wordt gecontroleerd, de Slowaakse vrachtwagens in België worden onderhouden en hersteld, .. De Slowaakse vennootschap doet beroep op belgische leveranciers (hardware, IT, carrosseriebedrijven, ..).

Daarentegen blijkt dat de Slowaakse dispatcher als contactpersoon optreedt, de facturen van deze leveranciers naar Slowakije worden verstuurd en betaald worden vanuit een Slowaakse bankrekening.

BBI besluit dat werkelijke leiding van de Slowaakse vennootschap in België ligt en onderwerpt ze aan de Belgische vennootschapsbelasting.



# Toepassingsgebied

**Rb. Luik, 19 maart 2020 : stelt de fiscus in het gelijk**

Plaats van werkelijke leiding ligt in België :

- Order-en klantenbeheer wordt gedaan door de Belgische vennootschap : deze beslist over aanvraag van de klant en aard van het transportmiddel;
- Hoewel Slowaakse vennootschap plaatselijk personeel heeft en een kantoor, oefent deze slechts taken van tussenpersoon uit;
- Dienstregeling en vakantieregeling van de Slowaakse chauffeurs worden in België gecontroleerd;
- Beslissingen ivm schadebeheer, brandstofkaarten, facturen, routes etc worden in België genomen door de verantwoordelijke van de Belgische vennootschap;
- Belgische aandeelhouder/zaakvoerder reist slechts 2x per maand naar Slowakije;
- Ontvangst van brieven en facturen op de Slowaakse zetel zijn onvoldoende om te besluiten dat de Slowaakse vennootschap daar “actief een economische activiteit uitoefent”

# Patrick Lefevere sleutelt aan schikking Luxemburgse constructie

Patrick Lefevere hield jaren het been stijf, maar wil nu toch de fiscus betalen voor de constructie die hij opzette in Luxemburg. De wielervederbaas zit in finale onderhandelingen met de BBI.

**M**aandag, de dag na de Ronde van Vlaanderen, moet Quick Step Floors-manager **Patrick Lefevere** samen met zijn echtgenote verschijnen voor de correctionele rechtbank van Kortrijk. Een jaar geleden raakte bekend dat Lefevere als enige op de beklaagdenbank zou belanden voor een fiscale constructie in Luxemburg.

De andere verdachten in de zaak, zoals de wielrenners **Tom Boonen** en **Stijn Devolder** en de rennersmakelaar Paul De Geyter, hadden in tegenstelling tot Lefevere wel een akkoord gesloten met de Bijzondere Belastinginspectie. Zo betaalde Boonen in 2012 2 miljoen euro omdat de BBI ook kon hardmaken dat hij nooit echt in Monaco woonde.

## Prijzengeld

Naast een kleinere aantijging over het niet opstellen van fiches over het prijzengeld dat de renners kregen, draait de zaak tegen Lefevere vooral over **domiciliefraude**. De vennootschap in Luxemburg was weinig meer dan een postbus en werd in werkelijkheid vanuit België geleid, waardoor ~~das ook hier belastingen verschuldigd zijn~~. Een exact bedrag is niet bekend, maar er zouden honderdduizenden euro's aan belastingen mee gemoeid zijn.

TIJD, 31/3/2017

# Fiscus opent jacht op topvoetballers



Thibaut Courtois, Divock Origi, Eden Hazard, Kevin Mirallas. Beeld Photonews, Getty

Een topfiscalist in ons land, die liever anoniem blijft, zegt dat heel veel voetballers om die reden geen schijn van kans maken. "Hoe kun je nu als voetballer beweren dat je een vennootschap leidt vanuit Luxemburg, terwijl iedereen weet dat je daar nooit bent en meestal ook niet bekwaam bent om dat te doen? Dat zijn constructies die in elkaar stuiken zodra de fiscus er ook maar één oog laat op vallen."

De Morgen, 17/12/2015

# Toepassingsgebied

**Artikel 2, §1, 5°, a) WIB 92** : een vennootschap is enigerlei vennootschap, vereniging, instelling of inrichting die :

1. Rechtspersoonlijkheid bezit
2. een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard

# Toepassingsgebied

## Voorwaarde 1 : Rechtspersoonlijkheid

Onderscheid tussen Belgische vennootschappen en buitenlandse vennootschappen :

### 1) Belgische vennootschappen :

- zie art. 1:5, §2-3 WVV : limitatieve opsomming : NV, BV, VOF,..
- Art. 1:6, §2 WVV : VZW

### 2) Buitenlandse vennootschappen :

- Indien rechtspersoonlijkheid volgens lokaal recht : ook voor Belgische fiscale doeleinden rechtspersoonlijkheid
- Indien geen rechtspersoonlijkheid toegekend door lokaal recht : nagaan of vergelijkbaar met vennootschap met rechtspersoonlijkheid naar Belgisch recht

# Toepassingsgebied

## Voorwaarde 1: Rechtspersoonlijkheid

Elke rechtspersoon wordt dus afzonderlijk belast

Gevolg: géén fiscale consolidatie in de vennootschapsbelasting in België...

- ⇒ Sinds aanslagjaar 2020 : begin van fiscale consolidatie via de invoering van het begrip “**groepsbijdrage**”.
- ⇒ Een groepsvennootschap laat toe van belastbare grondslag te “verschuiven” naar een andere groepsvennootschap.
- ⇒ Geen échte consolidatie want beide vennootschappen moeten nog steeds een eigen aangifte vennootschapsbelasting invullen en indienen.

# Toepassingsgebied

**Voorwaarde 2 : Exploitatie van een onderneming of verrichtingen van winstgevende aard**

**“Een onderneming exploiteren”**

- een nijverheids-, handels- of landbouwonderneming exploiteren;
- het betreft een bedrijvigheid, gericht op produceren en/of verhandelen van goederen of verlenen van diensten. Werken met rationele methoden, gesteund op rentabiliteit etc. **(ComIB/92, nr. 179/10)**

# Toepassingsgebied

## Voorwaarde 2 : Exploitatie van een onderneming of verrichtingen van winstgevende aard

### “Verrichtingen van winstgevende aard”

- Bezigheden met winstoogmerk; en
- Bezigheden van winstgevende aard, maar zonder winstoogmerk, gekenmerkt door een voortdurende beroepswerkzaamheid, bestaande uit :
  - Verrichtingen van nijverheids-, handels- of landbouwkundige aard die zo vaak worden herhaald dat ze een “bezigheid” vormen;
  - De aanwending van nijverheids- of handelsmethoden (**ComIB/92, nr. 179/11**)



# Toepassingsgebied

**Artikel 180 WIB 92** : zijn uitgesloten van de vennootschapsbelasting :

- intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen bedoeld in het tweede lid van artikel 180 WIB 92 en die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten;
- de Nationale Delcreditedienst;
- de Belgische Maatschappij voor de Financiering van de Nijverheid;
- het Participatiefonds;
- de Waalse Regionale Maatschappij voor Openbaar Personenvervoer;
- de Vlaamse Vervoermaatschappij;
- de Maatschappij voor het Intercommunaal Vervoer te Brussel;
- Waterzuiveringsmaatschappijen;
- de NV naar publiek recht Infrabel
- ...

# Toepassingsgebied

**Artikel 181 WIB 92** : zijn niet onderworpen aan de vennootschapsbelasting, verenigingen zonder winstoogmerk en andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven en :

- 1° Uitsluitend of hoofdzakelijk het bestuderen, het beschermen en het bevorderen van de professionele of interprofessionele belangen van hun leden tot doel hebben (bv beroepsverenigingen);
- 2° het verlengstuk of emanatie zijn van rechtspersonen onder 1°, die uitsluitend of hoofdzakelijk tot doel hebben hun leden te helpen met sociale of fiscale verplichtingen (bv erkende sociale secretariaten)
- 3° ter uitvoering van de sociale wetgeving belast zijn met het innen, centraliseren, kapitaliseren en verdeling van de fondsen bestemd voor de toekenning van de voordelen bepaald in die wetgeving
- 4° uitsluitend of hoofdzakelijk het verstrekken of het steunen van onderwijs tot doel hebben (bv. peuter- en kleutertuin,..)
- 5° Uitsluitend of hoofdzakelijk het organiseren van handelsbeurzen of tentoonstellingen tot doel hebben  
(..)

Dit zijn de zogenaamde “**bevoorrechte domeinen**”

# Toepassingsgebied

**Artikel 182 WIB 92** : Voor verenigingen zonder winstoogmerk en andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven worden niet als verrichtingen van winstgevende aard aangemerkt :

- 1) **Alleenstaande of uitzonderlijke** verrichtingen
- 2) Verrichtingen die bestaan in het beleggen van fondsen ingezameld in het kader van de statutaire opdracht
- 3) Verrichtingen die bestaan in een bedrijvigheid die slechts **bijkomstig** op nijverheids-, handels- of landbouwverrichtingen betrekking heeft of **niet volgens nijverheids- of handelsmethoden** wordt uitgevoerd

Dit zijn de zogenaamde “**toegelaten activiteiten**”

# Toepassingsgebied

**Art. 182, 1° WIB 92** : Alleenstaande of uitzonderlijke verrichtingen

**ComIB/92, nr. 182/2** :

- verrichtingen waarvan niet kan worden gezegd dat ze zo vaak worden herhaald dat ze een “bezigheid” vormen;
- het sporadisch organiseren van bals, tombola's etc. voor zover deze noch herhaaldelijk noch veelvuldig worden gesteld;
- het herhaaldelijk of veelvuldig karakter moet worden beoordeeld per belastbaar tijdperk, en staat geenszins de toepassing van de VenB in de weg wanneer blijkt dat deze bezigheden slechts bijkomstig zijn aan een werkelijke exploitatie van een nijverheids-, handels- of landbouwverrichting

# Toepassingsgebied

**Art. 182, 2° WIB 92** : Verrichtingen die bestaan in het beleggen van fondsen ingezameld in het kader van de statutaire opdracht

**ComIB/92, nr. 182/3** : het betreft roerende of onroerende beleggingsverrichtingen (met inbegrip van verhuring van onroerende goederen binnen het kader van de maatschappelijke werkzaamheid) welke geacht zouden worden tot het normale beheer van een privé-vermogen te behoren indien ze werden verricht door natuurlijke personen of door lichamen zonder rechtspersoonlijkheid

Bijvoorbeeld pensioenfondsen, stichtingen onder de vorm van een VZW

# Toepassingsgebied

**Art. 182, 3° WIB 92** : Verrichtingen die bestaan in een bedrijvigheid die slechts bijkomstig op nijverheids, handels- of landbouwverrichtingen betrekking heeft of niet volgens nijverheids- of handelsmethoden wordt uitgevoerd

**ComIB/92, nr. 182/6** :

VZW die aan een opdracht van algemeen nut beantwoorden (werkzaamheden van zuiver filantropische, caritatieve, spirituele, religieuze of culturele aard) worden niet aan de VenB onderworpen wanneer ze zich op bijkomstige wijze met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, *met het oog op het nastreven van hun onbaatzuchtig en maatschappelijk behartenswaardig doel*

# Toepassingsgebied

**ComIB/92, nr. 182/7** : twee voorwaarden waaraan de verrichtingen moeten voldoen om niet als van winstgevende aard te worden beschouwd :

- 1) Ofwel een bijkomstig karakter vertonen
- 2) Ofwel niet volgens nijverheids-of handelsmethoden worden uitgevoerd

Beide voorwaarden dienen jaarlijks te worden beoordeeld en dienen elk afzonderlijk in ogenschouw te worden genomen

Het volstaat dat één van de twee criteria voldaan is om niet aan de VenB onderworpen te zijn ! Zie bv. Brussel, 21 juni 2006

# Toepassingsgebied

ComIB/92, nr. 182/11

Om uit te maken of een bedrijvigheid al dan niet **bijkomstig** is, kunnen inzonderheid de volgende criteria worden gehanteerd : het verwantheids criterium en het kwantitatief criterium.

**Het verwantheids criterium** geldt voor de gevallen waarin de bedrijvigheid een noodzakelijk corollarium is van de onbaatzuchtige hoofdwerkzaamheid, d.i. wanneer deze laatste gewoonweg onmogelijk is zonder de uitoefening van de betrokken bedrijvigheid. Die bedrijvigheid vloeit dan eenvoudig voort uit de onbaatzuchtige (sociale, liefdadige, culturele, enz.) werkzaamheid, **in die zin dat ze slechts samen met die werkzaamheid voorkomt, d.w.z. terzelfder tijd en op dezelfde plaats.**



# Toepassingsgebied

ComIB/92, nr. 182/11 : bijkomstig

## Voorbeeld

VZW met belangeloos hoofddoel beoefenen van tafeltennis. Er is een kantine in de sportzaal.

- Is de kantine enkel open op moment dat er gespeeld wordt => bijkomstig
- Is de kantine ook open op dagen dat er niet gespeeld wordt => niet bijkomstig : eerder een café

# Toepassingsgebied

**Antwerpen, 9 juni 1998**

Een VZW is terecht aan de vennootschapsbelasting onderworpen wanneer zij een cafetaria uitbaat waarin zij een belangrijke omzet realiseert, en die ook open is op dagen dat er geen activiteit wordt uitgeoefend ten bate van het statutaire hoofddoel.

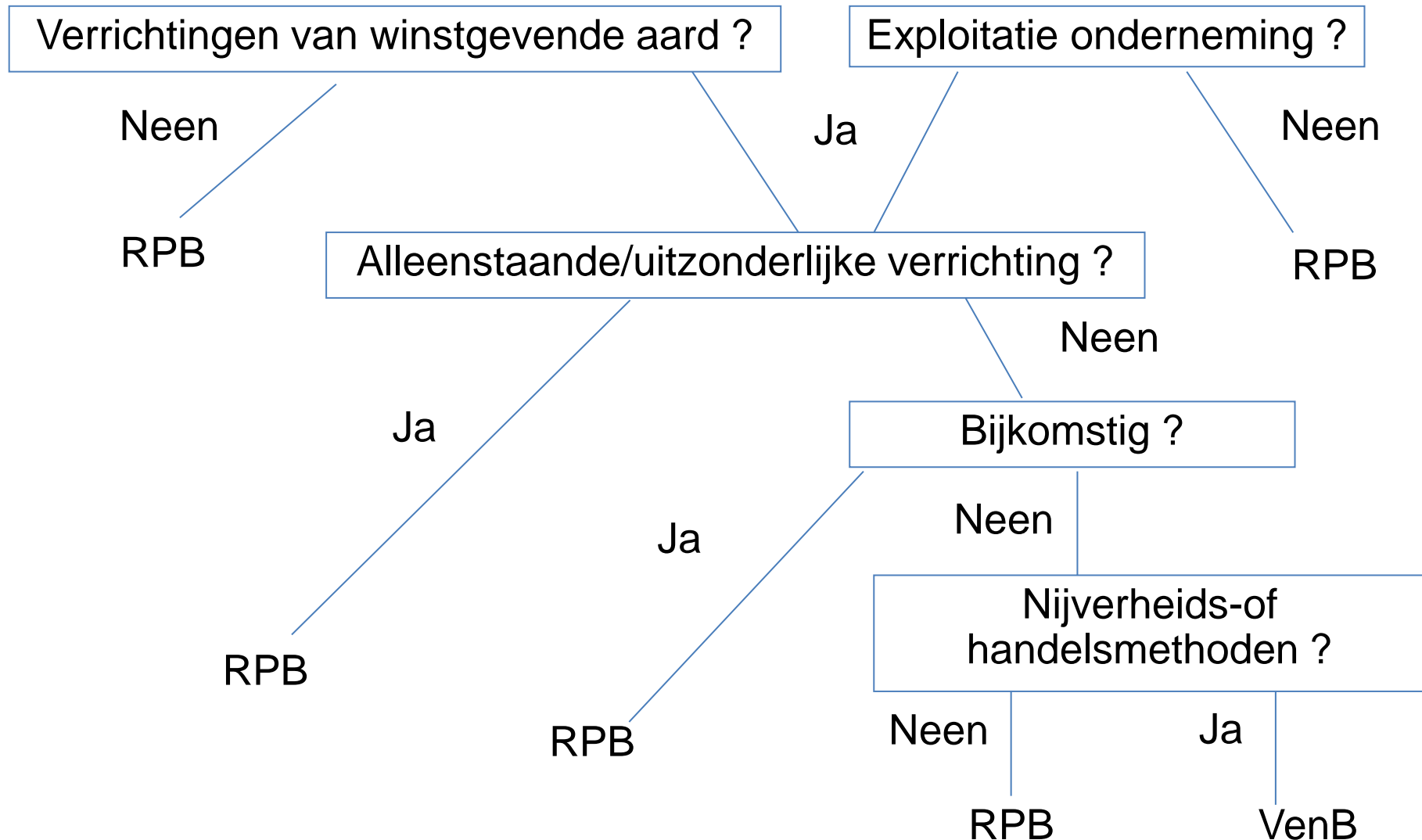
# Toepassingsgebied

**ComIB/92, nr. 182/12**

Als kwantitatieve criteria kunnen, bij wijze van voorbeeld, in beschouwing worden genomen :

- het aantal ingezette personen;
- het belang van de gebruikte materiële middelen.

# Toepassingsgebied



# Toepassingsgebied

## Casus

2 VZW's die tot koepel van **Oxfam** behoren verkopen handelsgoederen uit ontwikkelingslanden. Eén VZW beschikt over een verkoopsruimte, de andere verkoopt op markten, kookavonden etc. De fiscus wenst beide VZW's te onderwerpen aan de VenB wegens exploitatie van een onderneming en verrichtingen van winstgevende aard met gebruik van handelsmethoden die niet bijkomstig.

**Brussel, 21 juni 2006 : stelt de fiscus in het ongelijk :**

- VZW mét handelsruimte : verkopen producten uit derdewereldlanden is noodzakelijk corrolarium van de onbaatzuchtige hoofdwerkzaamheid (stoppen uitbuiting, bewustwording, ..). Verkoopsactiviteiten zijn noodzakelijk voor bewustwording, door aanbod producten tesamen met uitleg en folders;
- VZW zonder verkoopsruimte : geen sprake van werken volgens nijverheidsmethoden : uitsluitend verkoop met eerlijke prijs voor producent, reclame hoofdzakelijk omtrent reden waarom Oxfam deze producten verdeelt, ...

# Toepassingsgebied

## Casus

VZW heeft tot doel de promotie en de aanmoediging van **paardenfokkerij**, en organiseert elk jaar een paardenrace die gepaard gaat met weddenschappen.

**Gent, 24 maart 2009 : stelt de fiscus in het gelijk :**

- Geen sprake van een alleenstaande of uitzonderlijke verrichting : paardenrace vindt elk jaar plaats (ook al is het maar 1 dag per jaar);
- VZW werkt volgens handelsmethoden : belangrijke bedragen besteed aan publiciteit, personeel aangeworven, facturen uitgereikt aan sponsors, en inschakeling professionele weddenschapsorganisaties;
- Organisatie paardenwedrennen (incl verwerven van inkomsten uit weddenschappen) is hoofdactiviteit en niet bijkomende activiteit

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

**Cassatie, 14 januari 2011 : stelt de fiscus in het gelijk :**

- VZW is ingericht als een economische organisatie en werkt volgens handelsmethoden;
- Organisatie paardenwedrennen (incl verwerven van inkomsten uit weddenschappen) is hoofdactiviteit en niet bijkomende activiteit;
- Winstoogmerk is niet noodzakelijk vereist : werken volgens handelsmethoden volstaat (zie in dezelfde zin : Cass., 20 april 2005);
- Alleenstaand karakter moet niet per belastbaar tijdperk worden bekeken : de jaarlijkse paardenrace is inderdaad een evenement van slechts één dag maar is jaarlijks én de voorbereiding ervan vergt een volledig jaar.

# Toepassingsgebied

## Casus

VZW is erkend in het kader van **dienstencheques**.

### **Parl. Vr. nr. 256 van 25 maart 2015**

- In principe voeren dienstencheques-ondernemingen hun activiteiten niet uit in het kader van “bevoorrechte gebieden” zoals bedoeld in art. 181 WIB 92
- Een “onderneming exploiteren of zich bezighouden met verrichtingen van winstgevende aard” houdt niet noodzakelijk het nastreven van winst in, maar het volstaat dat de entiteit zich met een bestendige beroepswerkzaamheid bezighoudt die in feite winsten of baten oplevert
- een vzw die uitsluitend dienstenchequeactiviteiten uitoefent zal dus in principe onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting

Zie ook **Bergen, 13 november 2015**



# Toepassingsgebied

## Casus

VZW organiseert jaarlijks een groot **muziekfestival**, alsmede enkele kleinere soortgelijke activiteiten. Statutair doel is het inrichten van optredens van binnen- en buitenlandse artiesten om ze bij een breder publiek bekend te maken.

**Rb. Antwerpen, 1 oktober 2010 : stelt de fiscus in het gelijk :**

- Organisatie van festival beslaat een volledig jaar : dus geen alleenstaande of uitzonderlijke verrichting;
- Er wordt beroep gedaan op commerciële organisaties (podiumbouwers, merchandising, ...)

# Toepassingsgebied

**Rb. Antwerpen, 1 oktober 2010 (vervolg) :**

- VZW behaalt aanzienlijke winsten door hoge inkomprijzen en commerciële uitbating;
- commerciële uitbating was het eigenlijke hoofddoel, en niet het (onbaatzuchtig) bekendmaken van onbekende artiesten

**Zie eveneens Cass., 16 juni 2016, Rb. Antwerpen, 18 maart 2015, Rb. Antwerpen, 12 mei 2017**

# Toepassingsgebied

## Casus

VZW beoogt **de jeugdontwikkeling** door het beoefenen van sport. De VZW heeft een zeer belangrijke jeugdwerking en heeft ook een gemeenschapswerking die in het kader staat van de promotie van sport voor alle lagen van de bevolking.

## Voorafgaande Beslissing nr. 2016.338 van 29 juni 2016

- De jeugdontwikkeling en de bevordering van sport staan steeds centraal bij de VZW;
- Dat er bijkomstig een aantal economische activiteiten uitgeoefend worden (o.a. reclame en sponsoring) doet daar geen afbreuk aan

# Toepassingsgebied

## **Voorafgaande Beslissing nr. 2016.338 van 29 juni 2016 (vervolg)**

- Dit onbaatzuchtig doel wordt onder meer geïllustreerd door het feit dat bij de ingebruikneming van de nieuwe sportinfrastructuur onmiddellijk de horeca-activiteiten, merchandising en dergelijke werden ondergebracht in een handelsvennootschap die zich effectief met een commerciële en economische activiteit bezighoudt;
- De VZW oefent enkel bijkomstige economische activiteiten uit die inherent zijn aan het sportgebeuren;
- Het feit dat de eerste ploeg de laatste jaren succes heeft gehad is geen doel op zich, maar een gevolg van de onbaatzuchtige activiteit die erin bestaat om sport te beoefenen;
- In het jaar dat er kampioen wordt gespeeld zijn er weliswaar uitzonderlijk hogere opbrengsten, maar deze dienen voornamelijk om de verliezen uit het verleden goed te maken en de schulden af te lossen

# Toepassingsgebied

## **Voorafgaande Beslissing nr. 2016.338 van 29 juni 2016 (vervolg)**

- Er is dus geen sprake van verrichtingen van winstgevende aard, hoogstens van beperkte bijkomstige verrichtingen die betrekking hebben op nijverheids-, handels- of landbouwverrichtingen
- VZW valt dus onder de rechtspersonenbelasting op basis van art. 182, 3° WIB 92

# Toepassingsgebied



*Ook de fiscus kijkt geïnteresseerd naar jullie cijfers. Betwist ze jullie vzw-structuur?*

“Neen dat doet de fiscus niet, maar ze willen wel een vennootschapsbelasting heffen en die betwisten wij. Wij zijn en blijven een vzw en voldoen aan alle vereisten, dit is zo al 32 jaar het geval. Al het geld wordt telkens geherinvesteerd in de club en haar infrastructuur.”

HBVL, 18/11/2020

# Toepassingsgebied

## Casus

NV is sinds haar oprichting actief als **immobiliënpromotor** en steeds aan de vennootschapsbelasting onderworpen.

Middels een statutenwijziging neemt zij het statuut van een NV met sociaal oogmerk aan, kunnen de aandeelhouders geen enkel vermogensvoordeel nastreven en geen enkel dividend ontvangen. De totaliteit van de winsten zullen worden bestemd voor de ondersteuning van filantropische projecten.

Vennootschap verzaakt aan het statuut van vastgoedhandelaar en 595 van de 600 aandelen zijn in handen van een VZW.

De vennootschap verhuurt haar onroerende goederen en gebruikt de opbrengsten om giften en schenkingen te doen. Vennootschap stelt geen personeel tewerk.

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

### **Voorafgaande Beslissing nr. 2017.871 van 27 februari 2018**

1) Rechtspersonen worden onderworpen aan de VenB wanneer zij een onderneming exploiteren of zich bezighouden met verrichtingen van winstgevende aard (art. 2, §1, 5° en 179 WIB 92);

2) Vennootschappen kunnen uitgesloten worden van de VenB indien :

- zij kunnen worden beschouwd als rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven, **en**
- zij zich uitsluitend of hoofdzakelijk bezighouden met toegelaten activiteiten (cfr. art. 182 WIB 92) of bevoorrechte domeinen (cfr. art. 181 WIB 92)



# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

### Voorafgaande Beslissing nr. 2017.871 van 27 februari 2018

#### 3) Verrichtingen van winstgevende aard :

- Verrichtingen met winstoogmerk;
- Bezigheden van winstgevende aard maar zonder winstoogmerk, gekenmerkt door een permanente beroepsactiviteit : voldoende frequente herhaling van nijverheidsverrichtingen (zodanig dat ze een bezigheid vormen)

⇒ Verhuur onroerende goederen zijn verrichtingen van winstgevende *aard*

⇒ Algemene voorwaarde voor de rechtspersonenbelasting is niet voldaan

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

### Voorafgaande Beslissing nr. 2017.871 van 27 februari 2018

4) Nakijken of de vennootschap zich niet kan beroepen op art. 182 WIB 92

a) Afwezigheid van winstoogmerk

- Winstoogmerk is geen toepassingsvoorwaarde om aan de VenB te worden onderworpen, maar wél om aan de rechtspersonenbelasting te kunnen worden onderworpen;
- Statuten bepalen dat geen dividend uitgekeerd mag worden, en dat bij vereffening het vermogen naar (o.a.) Artsen zonder grenzen moet gaan;

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

**Voorafgaande Beslissing nr. 2017.871 van 27 februari 2018**

4) Nakijken of de vennootschap zich niet kan beroepen op art. 181 of 182 WIB 92

b) Nijverheids-of handelsmethoden

- “Handelsmethoden” vereist het nastreven van een werkelijk winstoogmerk;
- **Vennootschap werkt in casu niet met een winstmarge en een rentabiliteitsobjectief.** Het grootste deel van haar opbrengsten worden weggeschonken. Er wordt geen personeel tewerkgesteld en slechts beperkte reclame gevoerd => de methoden van verhuur zijn eerder die van een goede huisvader dan van een professioneel immokantoor. Dus past geen handelsmethoden toe

# Toepassingsgebied

**Casus (vervolg)**

**Voorafgaande Beslissing nr. 2017.871 van 27 februari 2018**

**Conclusie :**

Zolang de vennootschap de meerderheid van de financiële opbrengsten bestemt voor giften, filantropische projecten en verenigingen, wordt zij niet onderworpen aan de VenB maar aan de rechtspersonenbelasting

# Toepassingsgebied

## Casus

VZW baat **ouderlingentehuis** uit en doet belangrijke investeringen in gebouwen en uitrustingsgoederen. Ze leent belangrijke sommen bij de bank en bij de beheerders en huurt een onroerend goed van de beheerders. De VZW leidt jaarlijks zware verliezen.

Fiscus wil de VZW onderwerpen aan de VenB, want :

- de bewoners rusthuis betalen hoge dagvergoedingen;
- er worden belangrijke sommen aan publiciteit besteed;
- er is een belangrijke loonkost;
- er worden abnormaal hoge huurgelden betaald aan de beheerders;
- er worden abnormaal hoge interesten betaald op de gelden die de beheerders haar hebben geleend.

# Toepassingsgebied

**Rb. Bergen, 7 mei 2003 : stelt de fiscus in het gelijk :**

- hoge loonkost, voeren van publiciteit, geld lenen bij bank en hoge dagvergoedingen betekent niet dat de VZW aan de VenB onderworpen dient te worden;
- het gaat in casu om “verrichtingen die bestaan in een bedrijvigheid die slechts bijkomstig op nijverheids, handels- of landbouwverrichtingen betrekking heeft of niet volgens nijverheids- of handelsmethoden wordt uitgevoerd”;
- doch het verschaffen van een stoffelijk voordeel aan de beheerders (hoge interesten en huurgelden) volstaat wél voor de onderwerping aan de VenB.

Dit is een bevestiging van het standpunt van de fiscus : **Circ. Nr. Ci.D. 19/292.822 van 19 september 1977 en PV nr. 374 van 1 april 1996, CANON.**

Zie trouwens **art. 9:4 WVV** : een VZW die een stoffelijk voordeel aan haar leden verschaft is nietig

# Toepassingsgebied

## Casus

**Dansvereniging** (opgericht als VZW) heeft als statutair doel het bevorderen van dans- en bewegingskunst en alle activiteiten te ondernemen die dit doel bevorderen.

De VZW mag – op bijkomende wijze – zekere economische activiteiten uitoefenen, op voorwaarde dat de opbrengst daarvan uitsluitend besteed wordt aan haar hoofddoel.

De fiscus onderwerpt de VZW echter aan de vennootschapsbelasting, wegens exploitatie van een onderneming.

# Toepassingsgebied

**Hof van Beroep van Antwerpen, 23 oktober 2012 : stelt fiscus in het gelijk :**

- VZW doet herhaalde verrichtingen met een beroepskarakter :
  - Geven van danslessen tegen betaling
  - Organiseren van optredens, waarbij inkomgelden gevraagd worden
  - Organiseren van zomeractiviteiten tegen betaling
- **Aangerekende lid- en les gelden liggen niet lager dan in het commerciële circuit**
- Aanzienlijke inkomsten werden gehaald uit feesten, optredens etc
- Substantieel bedrag werd uitgetrokken uit bezoldigingen, alsmede voor publiciteit, restaurantkosten, vakantie naar Egypte (!)
- **Gelet op de vele voordelen voor de leden, kon terecht het onbaatzuchtig doel van de VZW in vraag worden gesteld**



# Toepassingsgebied

## Casus

Mevr. X. richt op 19 augustus 2011 een **private stichting** op met als doel “het waarborgen, het beschermen, het in stand houden en vrijwaren (...) van het patrimonium van de stichter en diens familie...”.

De stichting wordt op 1 september 2011 benoemd als **zaakvoerder van een patrimoniumvennootschap**. De patrimoniumvennootschap bezit slechts één onroerend goed dat ze op 6 september 2011 verkoopt voor 375.000 EUR.

Op 30 juni 2012 beslist de AV dat de winst van boekjaar 2012 tbv. 270.000 EUR uitgekeerd wordt aan de zaakvoerder (de private stichting dus). Tijdens boekjaar 2012 werd eveneens een bestuurdersbezoldiging toegekend aan de private stichting van 17.500 EUR. Beide bedragen werd vermeld op fiche 281.50.

Fiscus wenst de bedragen te belasten in de vennootschapsbelasting (ipv rechtspersonenbelasting).

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

**Antwerpen, 15 oktober 2019 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Private stichting is onderworpen aan rechtspersonenbelasting tenzij zij een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard;
- Het al dan niet nastreven van een winstoogmerk is zonder belang (zie ComIB/92, nr. 179/12)
- Het is ook niet van belang of er effectief winst werd behaald
- Nagegaan dient te worden of de werkelijk uitgeoefende activiteit van winstgevende aard is of de exploitatie van een onderneming is;
- **Het uitoefenen van een bestuurdersmandaat is een winstgevende activiteit;**

# Toepassingsgebied

## Casus (vervolg)

**Antwerpen, 15 oktober 2019 : stelt de fiscus in het gelijk (vervolg)**

- het uitgeoefende bestuurdersmandaat is **niet bijkomstig** aan de maatschappelijke activiteit van de stichting : het te vrijwaren patrimonium is beperkt tot een beginvermogen van 100 EUR en een permanente financiering van 29.152 EUR (!);
- Bestuurdersmandaat diende eerder om inkomsten te genereren uit de verkoop van het onroerend goed (dat plaatsvond nog geen drie weken na de oprichting van de stichting);
- **Dat het de stichting op haar beurt verboden is om winst aan haar stichter uit te keren doet hieraan géén afbreuk**

# Toepassingsgebied

**Artikel 184quinquies, lid 1 WIB 92 : regeling van de overgang van de onderwerping aan de rechtspersonenbelasting naar de onderwerping aan de vennootschapsbelasting**

## **1. Kapitaal, uitgiftepremies, winstbewijzen**

- Het deel van het kapitaal, uitgiftepremies en bedragen bij uitgifte van winstbewijzen of van andere inbrengen in geld of in natura, dat voorheen **werkelijk werd gestort** en voor zover geen uitkeringen of verminderingen hebben plaatsgevonden, tijdens de boekjaren afgesloten vóór het boekjaar verbonden aan het eerste aanslagjaar waarvoor de rechtspersoon aan de VenB is onderworpen, wordt aangemerkt als **gestort kapitaal** cfr. art. 184 WIB 92 (**artikel 184quinquies, lid 1, 1° WIB 92**)

# Toepassingsgebied

## Artikel 184quinquies , lid 1 WIB 92 (vervolg)

### 2. Reserves en voorzieningen

- Voorheen gereserveerde winsten, voorzieningen voor risico's en kosten geboekt in jaarrekening mbt het boekjaar afgesloten vóór het boekjaar verbonden aan het eerste aanslagjaar van onderwerping aan de VenB : reeds **belaste reserves (artikel 184quinquies, lid 1, 2° WIB 92)**

# Toepassingsgebied

## Artikel 184quinquies, lid 1 WIB 92 (vervolg)

### 3. Herwaarderingsmeerwaarden en kapitaalsubsidies

- Herwaarderingsmeerwaarden en kapitaalsubsidies geboekt in jaarrekening mbt het boekjaar afgesloten vóór het boekjaar verbonden aan het eerste aanslagjaar van onderwerping aan de VenB : **vrijgestelde** reserve onder naleving van de onaantastbaarheidsvoorwaarde (**artikel 184quinquies, lid 1, 3° WIB 92**)

# Toepassingsgebied

## Artikel 184quinquies , lid 1 WIB 92 (vervolg)

### 4. Kosten gedekt door een voorziening

- Kosten gedragen tijdens een aanslagjaar dat aanvangt vanaf de eerste dag van het aanslagjaar waarvoor de rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een voorziening aangelegd tijdens een jaar dat de rechtspersoon aan de rechtspersonenbelasting werd onderworpen, zijn **aftrekbaar** binnen de voorwaarden van art. 49 WIB 92 (**artikel 184quinquies, lid 1, 4° WIB 92**)

# Toepassingsgebied

## Artikel 184quinquies , lid 1 WIB 92 (vervolg)

### 5. Verliezen op activa gedekt door een waardevermindering

- Definitieve verliezen op activa, verwezenlijkt tijdens een aanslagjaar waarvoor de rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en waarvoor tijdens een aanslagjaar waarin de rechtspersoon aan de rechtspersonenbelasting is onderworpen het voorwerp heeft uitgemaakt van een waardevermindering, zijn als beroepskosten aftrekbaar binnen art. 49 WIB 92 (**artikel 184quinquies, lid 1, 5° WIB 92**)

**=> Aanpassing in meer van de begintoestand van de reserves**



# Toepassingsgebied

## Artikel 184quinquies , lid 1 WIB 92 (vervolg)

### 6. Afschrijvingen, minderwaarden en meerwaarden

- Afschrijvingen, minderwaarden en meerwaarden op activa worden bepaald alsof de rechtspersoon altijd aan de vennootschapsbelasting is onderworpen (**artikel 184quinquies, lid 1, 6° WIB 92**)
- ⇒ Probleem voor de meerwaarden ! Latente meerwaarden opgebouwd tijdens periode van onderworpenheid aan de rechtspersonenbelasting zullen onderworpen worden aan vennootschapsbelasting bij realisatie
- ⇒ Wetsaanpassing gewenst : beter uitgaan van de werkelijke waarde op moment van overgang !

# Toepassingsgebied

## Artikel 184quinquies , lid 1 WIB 92 (vervolg)

### 7. Vorige verliezen

- Verliezen opgebouwd tijdens periode van onderworpenheid aan de rechtspersonenbelasting mogen niet in rekening worden gebracht voor bepaling belastbare grondslag in de vennootschapsbelasting (**artikel 184quinquies, lid 1, 7° WIB 92**)

## 2. Algemene beginselen van de vennootschapsbelasting

# Algemene beginselen

## **Art. 185, §1 WIB 92 :**

“Vennootschappen zijn belastbaar op het totale bedrag van de winst, uitgekeerde dividenden inbegrepen, met uitzondering van het gedeelte van de aan natuurlijke personen toegekende dividenden van erkende coöperatieve vennootschappen tbv 125 EUR (geindexeerd aj 2022 : 200 EUR)”

# Algemene beginselen

De wetsartikelen over de vennootschapsbelasting gaan van art. 179 WIB 92 t.e.m. 219<sup>quater</sup> WIB 92

**Art. 183 WIB 92** (“scharnierartikel”) :

“Onder voorbehoud van de in deze titel omschreven afwijkingen zijn, wat hun aard betreft, de inkomsten die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting of daarvan vrijgesteld zijn, dezelfde als die welke inzake personenbelasting worden beoogd; het bedrag ervan wordt vastgesteld volgens de regels die van toepassing zijn op **winst**”.

⇒ de wetsartikelen uit de personenbelasting - categorie “winsten” (o.m. artt. 24, 26, 47 ev. WIB 92) werken door in de vennootschapsbelasting

# Algemene beginselen

**Artikel 24, eerste lid WIB 92: winst** bestaat uit inkomsten van alle nijverheids-, handels- of landbouwondernemingen die voortkomen :

1° uit **alle verrichtingen** gedaan door de inrichtingen van die ondernemingen of door toedoen daarvan;

2° uit enige **waardevermeerdering van activa** die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt en uit enige uit die werkzaamheid volgende waardevermindering van passiva, wanneer de desbetreffende meerwaarden of minderwaarden zijn **verwezenlijkt** of in de boekhouding of jaarrekening zijn **uitgedrukt**;

3° uit enige, **zelfs niet-uitgedrukte of zelfs niet-verwezenlijkte meerwaarden** op financiële vaste activa en andere effecten in portefeuille die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt, indien de waarde daarvan op het einde van het belastbare tijdperk is toegenomen en in voor zover ze niet hoger is dan de aanschaffings-of beleggingswaarde;

4° uit enige **onderwaardering van activa** of **overwaardering van passiva**, in zover de onderwaardering of de overwaardering niet samenvalt met een al dan niet uitgedrukte vermeerdering of vermindering, naar gelang het geval, noch met afschrijvingen die voor de toepassing van de belasting in aanmerking zijn genomen

# Algemene beginselen

**Art. 24, eerste lid, 3° WIB 92**

**ComIB/92, nr. 24/77**

“In verband met financiële vaste activa en andere effecten in portefeuille die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt, boeken de belastingplichtigen waardeverminderingen die, mits zij zijn bewezen, door de administratie worden aangenomen”

Maar eenmaal de waardevermindering geboekt, laten de belastingplichtigen doorgaans na de waarde van deze effecten te verbeteren wanneer die waarde opnieuw stijgt. Aldus wordt de waardevermindering in aanmerking genomen zonder dat er een latere aanpassing gebeurt bij een waardevermeerdering en moet er doorgaans de verwezenlijking van die effecten worden afgewacht vooraleer de recuperatie van vroegere waardevermindering aan de belasting kan worden onderworpen.

# Algemene beginselen

## ComIB/92, nr. 24/77

Om deze toestand te verhelpen, stelt artikel 24, eerste lid, 3° WIB 92 dat de meerwaarde (zelfs latent) op financiële vaste activa en andere effecten in portefeuille zonder meer belastbaar wordt in de mate dat ze geheel of gedeeltelijk een waardevermindering compenseert die vroeger uit fiscaal oogpunt werd aangenomen.

## ComIB/92, nr. 24/78

“De belastingplichtigen voor wie waardeverminderingen op effecten werden aangenomen, hebben dus de verplichting, voor elk van de daarnavolgende boekjaren, tot een waardering over te gaan van de bedoelde effecten en iedere waardeverhoging ervan als winst te beschouwen tot wanneer de gezegde waardeverminderingen volledig zijn ingehaald”



# Algemene beginselen

## **Art. 24, lid 1, 3° WIB 92 : voorbeeld**

Vennootschap kocht in 2005 deelbewijzen van een beleggingsfonds voor 100.000 EUR, en boekte tijdens de financiële crisis van 2009 een waardevermindering van 75.000 EUR die fiscaal aangenomen werd. De boekwaarde van de deelbewijzen bedraagt sindsdien dus 25.000 EUR.

In 2021 is de reële waarde van deze deelbewijzen terug gestegen tot 110.000 EUR, doch de vennootschap drukt deze waardestijging niet uit.

Er is dus sprake van een “latente meerwaarde” van 85.000 EUR.

### Gevolg :

- krachtens art. 24, eerste lid, 3° WIB 92 is een bedrag van 75.000 EUR (zijnde de eerder fiscaal afgetrokken waardevermindering) belastbaar voor 2021, zelfs al betreft het een latente meerwaarde
- het andere gedeelte van de latente meerwaarde (10.000 EUR) blijft vrijgesteld

# Algemene beginselen

## **Artikel 185/1 WIB 92 :**

in afwijking van artikel 24 WIB 92, omvat winst eveneens :

- het positieve verschil tussen de werkelijke waarde en de aanschaffings- of beleggingswaarde (verminderd met de voorheen aanvaarde afschrijvingen en waardeverminderingen);
- bij de overdracht van één of meerdere bestanddelen van het actief van een binnenlandse vennootschap;
- naar haar buitenlandse inrichting waarvan de winst in België wordt vrijgesteld krachtens een overeenkomst tot vermijding van dubbele belasting.

**Gedr. St., Kamer, 2017-2018, nr 2854/001, p. 45 :** Niet-gerealiseerde winsten bij de overdracht van activabestanddelen van een Belgisch hoofdhuis naar haar buitenlandse vaste inrichtingen, waarvan de winst in België wordt vrijgesteld, zijn belastbaar

# Algemene beginselen

Alles wat een vennootschap ontvangt, uitgezonderd kapitaalstortingen, is belastbaar (**ComIB/92, nr. 183/1; Cass., 13 juni 1967**)

- Subsidies
- kwijtschelding van schulden
- Moratoriuminteresten
- binnen of buiten maatschappelijk doel

**ComIB/92, nr. 24/6** : winst is belastbaar zodra “zekere en vaststaande vordering”

- betaaltermijnen irrelevant
- opschortende vs ontbindende voorwaarde

# 3. Relatie boekhoudrecht – fiscaal recht

## 3.1. Primauteit van het boekhoudrecht

# Relatie boekhoudrecht – fiscaal recht

## Art 24, lid 3 WIB 92

De **belastbare winst wordt**, onder voorbehoud van de afwijkende bepalingen in dit Wetboek, in de bijzondere wetsbepalingen met betrekking tot de inkomstenbelastingen en in de tot uitvoering ervan genomen besluiten, **vastgesteld overeenkomstig de Belgische wetgeving met betrekking tot de boekhoudkundige verplichtingen van ondernemingen.**

# Relatie boekhoudrecht – fiscaal recht

## **Gevolgen :**

- 1) Wat boekhoudkundig als een investering dient te worden geactiveerd en afgeschreven, kan ook fiscaal niet ineens in kosten worden genomen
- 2) Alles wat boekhoudkundig als inkomen wordt erkend, is ook fiscaal een (in principe belastbaar) inkomen
- 3) Het boekhoudkundige resultaat is de vertrekbasis voor de bepaling van het fiscale resultaat

# Relatie boekhoudrecht – fiscaal recht

## Gevolgen (vervolg):

- 4) De innige relatie tussen boekhoudrecht en fiscaal recht verklaart waarom de jaarrekening een verplichte bijlage is bij de aangifte (tenzij ze neergelegd wordt bij de Nationale Bank)
- 5) Dit verklaart eveneens het belang van de interpretatie van de boekhoudregels (adviezen Commissie voor Boekhoudkundige Normen) voor de fiscale praktijk
- 6) Wat van belang is voor de fiscale winstbepaling, zijn de Belgische boekhoudregels (art. 24, lid 3 WIB92)



# Relatie boekhoudrecht – fiscaal recht

## Gevolgen (vervolg):

7) Het is de afsluitdatum van het boekjaar dat bepaalt onder welk aanslagjaar het fiscale resultaat zal belast worden :

Afsluitdatum boekjaar	Aanslagjaar
31/12/X	X+1
Andere afsluitdatum	X

Zie CBN-advies 2014/5 : Afsluitdatum van het boekjaar

Klassieke bepaling in nieuwe fiscale wetten : “wijzigingen aan de afsluitdatum van het boekjaar zijn niet tegenstelbaar aan de fiscus”.

## 3.2. Bindende kracht van de jaarrekening

# Bindende kracht van de jaarrekening

## Vraagstelling

In welke mate en onder welke voorwaarden kan een vennootschap een wijziging doorvoeren aan een goedgekeurde jaarrekening en deze tegenstelbaar maken aan de fiscus ?

# Bindende kracht van de 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.

# Bindende kracht van de 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.

# Bindende kracht van de jaarrekening

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

# Bindende kracht van de jaarrekening

**ComIB/92, nr. 340/31**

“De door de algemene vergadering der aandeelhouders goedgekeurde jaarrekening bindt de vennootschap **op onherroepelijke wijze**, behalve wat **materiële vergissingen** en **onjuistheden** betreft”.

Dergelijke jaarrekening heeft echter geen bindende kracht ten opzichte van de administratie, maar deze kan ze, zo zij het nuttig oordeelt, tegen de vennootschap aanvoeren.

# Bindende kracht van de jaarrekening

## Het begrip “materiële vergissing” :

“Een feitelijke vergissing die het gevolg is van een misvatting over het bestaan van materiële elementen zonder dewelke de belasting elke wettelijke grondslag mist. Zij heeft betrekking op rekenfouten, schrijffouten of andere grove vergissingen die hun oorsprong vinden in een onachtzaamheid, een verstrooidheid of een onoplettendheid en die onafhankelijk staan van de juridische beoordeling, hetzij van belastbaarheid, hetzij van de vaststelling van de belastbare grondslagen”.

**Zie Circ. nr. Ci.RH.861/633.382 van 22 september 2014, p. 4**



# Bindende kracht van de jaarrekening

## Casus

Vennootschap boekt rentesubsidie als éénmalige opbrengst in het jaar van ontvangst, doch voert, na goedkeuring van de jaarrekening, een wijziging door (gespreide tenlasteneming van de subsidie).

Boekhoudwetgeving schrijft niet uitdrukkelijk de boekingswijze van rentesubsidies voor (enkel de post van de resultatenrekening : art. 96, IV.C, 2) KB/Wv. Venn.). Fiscus weigert correctie jaarrekening.

## **Cassatie, 10 juni 2010 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Correctieboeking heeft géén fiscale doorwerking : subsidie terecht integraal belast;
- Vennootschap maakt nl. niet aannemelijk dat door correctieboeking aan de jaarrekening een getrouw beeld van de jaarrekening wordt gegeven.

# Bindende kracht van de jaarrekening

## Casus

In de goedgekeurde jaarrekening werd voor hangende geschillen mbt betwiste schuldvorderingen geen voorziening voor risico's en kosten aangelegd. Toen bestuurders het ontbreken van een voorziening ontdekten, werd jaarrekening gecorrigeerd, door aanleg van een voorziening. Fiscus weigert correctie jaarrekening.

## **Gent, 10 januari 2012 : stelt de fiscus in het gelijk**

- Rechtszaken werden ingeleid in februari en april 1995, terwijl de jaarrekening pas werd goedgekeurd op 18 juni 1996
- Het niet-aanleggen van een voorziening moet dan ook als een bewuste keuze worden aangemerkt, en géén louter materiële vergissing

# Bindende kracht van de jaarrekening

## Casus

Vennootschap verkoopt in 2010 een aandelenpakket onder opschortende voorwaarde. De voorwaarde werd pas in 2012 vervuld maar op aanraden van de revisor al in 2011 geregistreerd. De vennootschap komt, tesamen met nieuwe commissaris-revisor, hierop terug.

**Advies CBN nr 148/6** : verrichtingen onder opschortende voorwaarde mogen niet worden aangerekend aan boekjaar waarin zij werden aangegaan wanneer de vervulling onzeker is op moment van opmaken jaarrekening, maar aan boekjaar van vervulling van de voorwaarde. Ook fiscus deelt deze mening (**ComIB/92, nr. 42/6**). Verkoop had dus pas in 2012 moeten geregistreerd mogen worden.

# Bindende kracht van de jaarrekening

## Voorafgaande Beslissing nr. 2012.365 van 6 november 2012

- Door verkeerde interpretatie van de contractuele bepalingen werd de **boekhoudwetgeving geschonden**;
- Strikt genomen gaat het niet om een materiële vergissing maar eerder een vergissing in rechte
- Vennootschap verandert de juridische werkelijkheid niet, maar zal die in hermaakte jaarrekening correct weergeven
- Tijdstip hermaken jaarrekening situeert zich **binnen enkele maanden** na goedkeuring oorspronkelijke jaarrekening

⇒ verbetering jaarrekening werkt ook fiscaal door

# Bindende kracht van de jaarrekening

## Algemene richtlijnen ivm aanpassingen van de jaarrekening

- Uitdrukkingen in de jaarrekening van **beleidsbeslissingen** zijn definitief
  - is meestal daar waar boekhoudwet een beoordelingsmarge laat (bv. bij waarderingskwesties)
- **Vergissingen** mogen daarentegen wél rechtgezet worden
  - Aan de belastingbetaler om aan te tonen dat het een vergissing betreft
  - Vergissing wordt vermoed wanneer oorspronkelijke boeking een schending van de boekhoudregels inhoudt
  - Vergissingen zijn echter niet beperkt tot boekhoudkundige onjuistheden

## 3.3. Overlopende rekeningen

# Overlopende rekeningen

**Art. 3:89, §1, X en §2, X K.B./WVV** : Overlopende rekening zijn een gevolg van het boekhoudkundige overeenstemmingsbeginsel (art. 3:11, lid 2 KB/WVV) :

- De aan een boekjaar toe te rekenen kosten en opbrengsten moeten met mekaar overeenstemmen;
- Geen opbrengsten mogen worden getoond zonder de ermee overstemmende kosten

Twee soorten overlopende rekeningen :

- Van het actief : “over te dragen kosten” en “toe te rekenen opbrengsten”;
- Van het passief : “toe te rekenen kosten” en “over te dragen opbrengsten”

# Overlopende rekeningen

## Over te dragen kosten

- kosten betaald of gedragen tijdens het lopende boekjaar, doch economisch drukkende op één of meerdere latere boekjaren;
- Moeten dus gedeeltelijk worden overgedragen naar volgend(e) tijdperk(en);
- Boeking voor het lopende boekjaar :

490	Over te dragen kosten	xxx	
61	Aan Diverse goederen en diensten		xxx

Volgend boekjaar :

61	Diverse goederen en diensten	xxx	
490	Aan Over te dragen kosten		xxx



# Overlopende rekeningen

## Over te dragen kosten : voorbeeld

Vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) sluit op 1/12/X een huurovereenkomst af waarbij ze een gebouw huurt voor een jaarlijkse huurprijs van 12.000 EUR. Op datzelfde moment betaalt ze het bedrag van 12.000 EUR voor de periode 1/12/X tot 1/12/X+1.

Boeking op 31/12/X :

490	Over te dragen kosten	11.000	
61	Aan Huur		11.000

Volgend boekjaar :

61 Huur		11.000	
490	Aan Over te dragen kosten		11.000

# Vooruitbetaalde kosten

## Over te dragen kosten : fiscaal

### Artikel 195/1 WIB 92

Kosten die werkelijk zijn betaald of gedragen, of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig zijn geboekt in het belastbare tijdperk, en die geheel of gedeeltelijk betrekking hebben op een toekomstig belastbaar tijdperk, zijn slechts als beroepskosten aftrekbaar in het belastbare tijdperk waarin ze ofwel zijn betaald of gedragen, ofwel als schuld zijn geboekt, alsmede in de volgende belastbare tijdperken, in verhouding tot het gedeelte van die kosten dat betrekking heeft op dat belastbare tijdperk

- ⇒ dit jaar betaalde of geboekte kosten verbonden aan activiteiten of inkomsten van volgende boekjaren zijn slechts in die volgende boekjaren aftrekbaar
- ⇒ Fiscale behandeling volgt het boekhoudkundig overeenstemmingsbeginsel
- ⇒ Vooruitbetaalde kosten niet ineens aftrekbaar in de VenB

# Overlopende rekeningen

## Toe te rekenen opbrengsten :

- Opbrengsten die pas in de loop van een volgend boekjaar worden geïnd of vaststaan, maar die voor een deel moeten worden gehecht aan het lopende boekjaar
- Moeten dus proportioneel in het resultaat van het lopende boekjaar worden opgenomen
- Boeking voor het lopende boekjaar :

491	Toe te rekenen opbrengsten	xxx	
7.	Aan Opbrengsten		xxx

## Boeking voor het volgende boekjaar :

7.	Opbrengsten	xxx	
491	Aan Toe te rekenen opbrengsten		xxx

# Overlopende rekeningen

## Toe te rekenen opbrengsten : voorbeeld

Vennootschap koopt op 1/10/X bedrijfsobligaties voor 100.000 EUR, met een jaarlijkse rente van 1% (i.e. 1.000 EUR/jaar). De vennootschap voert een boekhouding per kalenderjaar en de coupon vervallen jaarlijks op 30/9.

Boeking op 31/12/X:

491	Toe te rekenen opbrengsten	250*	
751	Aan Opbrengsten vlottende activa		250

Boeking op 1/1/X+1

751	Opbrengsten vlottende activa	250	
491	Aan Toe te rekenen opbrengsten		250

\* 3 maand rente

# Overlopende rekeningen

## Toe te rekenen opbrengsten : fiscale gevolgen

- De fiscus zal eisen dat dit wordt geboekt : de opname van reeds verworven opbrengsten verhoogt immers de boekhoudkundige winst en dus ook het fiscale resultaat
- Indien vennootschap nalaat van toe te rekenen opbrengsten te boeken : fiscus voert belasting door als “onderschatting actief” in de aangifte (code 1022) :

### *Belastbare gereserveerde winst*

	<u>B.T.</u>	<u>E.T.</u>
Underschatting van activa	0	250

# Overlopende rekeningen

## Casus

Vennootschap-anesthesist boekt erelonen voor prestaties slechts op moment dat ze daadwerkelijk door het ziekenhuis worden betaald. Fiscus belast de vennootschap voor de erelonen die verband houden met de prestaties van de laatste 3 maanden van het boekjaar als onderschatting van de actiefpost “Toe te rekenen opbrengsten”.

**Brussel, 9 september 2014 : stelt de fiscus in het gelijk :**

- vordering op erelonen is zeker en vaststaand op het moment dat de prestatie geleverd worden (bedrag is dan al gekend)
- Vordering had op dat moment ook al moeten geboekt worden op de balans van het boekjaar waarin de handeling werd gesteld

# Overlopende rekeningen

## Toe te rekenen kosten

- kosten die pas in de loop van een volgend boekjaar worden betaald of verschuldigd, maar die voor een deel reeds drukken op het lopende boekjaar
- Moeten dus proportioneel worden aangerekend op het resultaat van het lopende boekjaar worden opgenomen
- Boeking voor het lopende boekjaar :

6.	Kosten		xxx	
492		Aan	Toe te rekenen kosten	xxx

Boeking voor het volgend boekjaar :

492	Toe te rekenen kosten		xxx	
6.		Aan	Kosten	xxx

# Overlopende rekeningen

## Toe te rekenen kosten : voorbeeld

Vennootschap (boekhouding per kalenderjaar) ontleent op 1/10/X 100.000 EUR tegen 1% rente. Rente is jaarlijks betaalbaar op 30/9 Toe te rekenen interest aan boekjaar X :  $100.000 \times 1\% \times 3/12 = 250$  EUR.

Boeking per 31/12/X :

650	Rente			250	
492		Aan	Toe te rekenen kosten		250

Boeking op 1/1/X+1 :

492	Toe te rekenen kosten			250	
650		Aan	Rente		250



# Vooruitbetaalde kosten

**Toe te rekenen kosten : fiscale gevolgen**

**Artikel 195/1 WIB 92** : kosten die :

- (...)
- het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig zijn **geboekt**;
- en die betrekking hebben op dit het belastbare tijdperk,

zijn als beroepskosten aftrekbaar

- ⇒ de boeking van een schuld volstaat voor de fiscale aftrek ervan, ongeacht moment van betaling
⇒ Op voorwaarde dat de schuld betrekking heeft op dit belastbare tijdperk

# Overlopende rekeningen

## Over te dragen opbrengsten

- Opbrengsten die in de loop van het huidige boekjaar zijn ontvangen, maar die voor een deel betrekking hebben op het volgende boekjaar
- Deze reeds ontvangen opbrengsten moeten dus proportioneel worden aangerekend op het resultaat van het volgende boekjaar
- Boeking voor het lopende boekjaar :

7.	Opbrengsten		xxx	
493	Aan	Over te dragen opbrengsten		xxx

Boeking voor het volgende boekjaar :

493	Over te dragen opbrengsten		xxx	
7.	Aan	Opbrengsten		xxx

# Overlopende rekeningen

## Over te dragen opbrengsten : voorbeeld

Vennootschap voert boekhouding per kalenderjaar en verhuurt een onroerend goed voor 12.000 EUR/jaar. Contract gaat in op 1/12/X en de huur werd volledig voorafbetaald. Boeking op 31/12/X :

743	Huuropbrengsten	11.000	
493	Aan Over te dragen opbrengsten		11.000

Boeking op 1/1/X+1 :

493	Over te dragen opbrengsten	11.000	
743	Aan Huuropbrengsten		11.000

# Overlopende rekeningen

## Over te dragen opbrengsten: fiscale gevolgen

- Techniek van over te dragen opbrengsten vermindert het boekresultaat van het lopende boekjaar;
- De over te dragen opbrengsten zijn dus slechts opgenomen in het resultaat van het volgende boekjaar;
- Tenzij afwijking in de fiscale wetgeving, wordt het fiscale resultaat bepaald door de boekhoudkundige verwerking;
- In casu is er géén afwijking in de fiscale wet, dus de techniek van de over te dragen opbrengsten werkt ook door voor de bepaling van de fiscale winst (**Cass., 20 februari 1997 “Tennisclub”**)

# Overlopende rekeningen

## Casus

- Bioscoopuitbater verkoopt “vouchers” die binnen het jaar tegen bioscooptickets kunnen worden omgeruild;
- Opbrengsten uit verkoop van vouchers die op het einde van het boekjaar niet zijn omgeruild tegen tickets, worden via de overlopende rekening “over te dragen opbrengsten” naar het volgende boekjaar overgedragen;
- Fiscus stelt dat opbrengsten uit vouchers een onmiddellijke en definitieve (belastbare) opbrengst zijn in het jaar van verkoop

# Overlopende rekeningen

**Gent, 7 februari 2012 : stelt de fiscus in het ongelijk**

- Boekhoudwet bevat het zogenaamde “matching principe”, nl. dat er (enkel) rekening moet worden gehouden met kosten en opbrengsten die betrekking hebben op het boekjaar (of op vorige boekjaren), ongeacht de dag waarop deze kosten of opbrengsten worden betaald of geïnd (behalve indien de effectieve inning onzeker is);
- Vouchers zijn een verbintenis om een tegenprestatie te leveren, nl. het toelaten tot een bioscoopvoorstelling;
- Op moment van verkoop vouchers is moment van tegenprestatie niet gekend. Dus het is pas op moment dat vouchers ingeruild worden dat de vennootschap de kosten maakt voor de tegenprestatie;
- Niet ingeruide vouchers zijn daarom terecht bij toepassing van art. 33 Wb Venn op een overlopende rekening geboekt.

## 3.4. Grootte van de vennootschap

# Grootte van de vennootschap

## Artikel 1:24 WVV : definitie van een kleine vennootschap

§1 : op balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één van volgende criteria overschrijden :

- Balanstotaal 4.500.000 EUR
- Omzet (excl BTW) 9.000.000 EUR
- Aantal werknemers : 50

§2 : Wanneer meer dan één criterium overschreden wordt (of niet meer) : slechts gevolgen wanneer dit zich gedurende twee achtereenvolgende boekjaren voordoet (“consistentiebeginsel”)

§3. Startende ondernemingen : de in §1 vermelde criteria ter goeder trouw inschatten bij begin boekjaar

§4 : Boekjaar uitzonderlijk meer of minder dan 12 maanden (max. 24 maand min één dag) => omzet prorateren en elke begonnen maand is een volle maand



# Grootte van de vennootschap

## Artikel 1:24 WVV. : definitie van een kleine vennootschap (vervolg)

§5 (...)

§6 : Igv verbonden vennootschappen (cfr. art. 1:20 WVV) : omzet en balanstotaal op geconsolideerde wijze berekenen en optellen jaarlijks gemiddelde werknemers

§7 : Indien vennootschap geen moedervernootschap (cfr. art. 1:15 WVV), noch consortium vormt : §6 moet niet toegepast worden

# Grootte van de vennootschap

**Art. 1:24, § 6 WVV: beoordeling op geconsolideerde basis – 2 methoden**

1. Volledige consolidatie: berekening van geconsolideerde omzet en het geconsolideerde balanstotaal volgens consolidatiebepalingen van het KB/WVV
2. “Geaggregeerde methode”: optellen van de bedragen inzake omzet en balanstotaal uit enkelvoudige jaarrekeningen van de verbonden vennootschappen en dan vergelijken met de grensbedragen betreffende balanstotaal en omzet, verhoogd met 20%.

# Grootte van de vennootschap

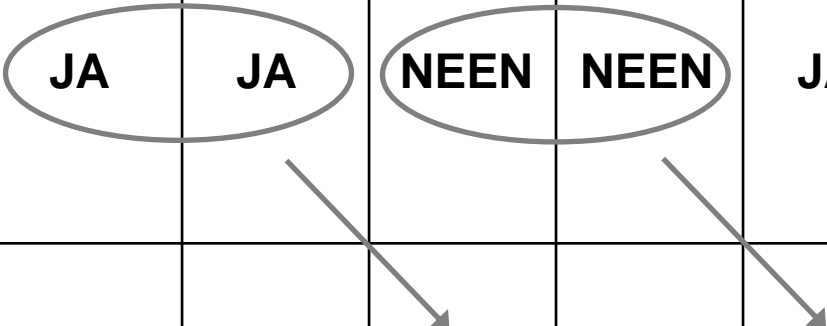
**CBN-advies 2016/3 van 13 april 2016** : een individuele vennootschap heeft steeds de **vrije keuze** tussen toetsing aan de hand van een volledige consolidatie dan wel volgens de vereenvoudigde methode.

Voor personeelsbestand: steeds optellen.

**Zie C.B.N.-advies nr. 2016/3 van 26 april 2016, nr. 2017/02 van 1 februari 2017, nr. 2017/03 van 1 februari 2017**

# Art. 1:24 WVV

Jaar	1	2	3	4	5	6
Overschrijding meer dan één criterium?	NEEN	JA	JA	NEEN	NEEN	JA
Grootte van de vennootschap	Klein	Klein	Klein	Groot	Groot	Klein



The diagram illustrates the application of Article 1:24 WVV. It shows a table with two rows. The first row, 'Overschrijding meer dan één criterium?', has 'JA' in columns 2 and 3, and 'NEEN' in columns 4 and 5. The second row, 'Grootte van de vennootschap', has 'Groot' in columns 4 and 5. Arrows point from the 'JA' cells in the first row to the 'Groot' cells in the second row, indicating that exceeding more than one criterion leads to a 'Groot' (large) classification.

# Art. 1:24 WVV

Jaar	1	2	3	4	5	6
Overschrijding meer dan één criterium?	NEEN	JA	NEEN	JA	NEEN	JA
Grootte van de vennootschap	Klein	Klein	Klein	Klein	Klein	Klein

# Grootte van de vennootschap

Wetgever wenste geen grote toename van het aantal kleine vennootschappen indien de zevende paragraaf – die berekening op geconsolideerde basis enkel oplegt voor moedervernootschap of leden van een consortium - ook fiscaal zou doorwerken.

## Gevolg :

- fiscale wet verwijst daarom systematisch naar (enkel) **de eerste zes paragrafen** van art. 1:24 WVV
- Voor fiscale doeleinden moeten alle verbonden vennootschappen nog steeds criteria op geconsolideerde basis berekenen, ook al is dit boekhoudkundig/vennootschapsrechtelijk niet verplicht

# Grootte van de vennootschap

## Fiscale voordelen in de VenB voorbehouden voor kleine vennootschappen

- 1) Afschrijving naar wens van bij de aankoop horende kosten (art 196, §2 WIB 92)
- 2) Percentage Aftrek voor Risicokapitaal verhoogd met een half procentpunt (art 205quater, §6 WIB 92)
- 3) Gewone éénmalige investeringsaftrek (art. 201, §1, 1° WIB 92)
- 4) Verhoogde éénmalige investeringsaftrek voor beveiliging (art. 201, vierde lid WIB 92)
- 5) Verhoogde éénmalige investeringsaftrek voor digitale vaste activa (art. 201, tiende lid WIB 92)
- 6) Geen vermeerdering wegens onvoldoende voorafbetalingen gedurende de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting (art. 218, §2 WIB 92)

# Grootte van de vennootschap

## Fiscale voordelen in de VenB voorbehouden voor kleine vennootschappen (vervolg)

- 9) Verlaagde RV op dividenden uit inbrengen in geld (VVPRbis-art. 269, §2 WIB 92)
- 10) Kortere “sperperiode” kapitaal igv “vastklikken” reserves (art. 537 WIB 92)
- 11) Mogelijkheid tot aanleg liquidatiereserve (art. 184 quater WIB 92)
- 12) Mogelijkheid om te kunnen genieten van verlaagd tarief VenB (art. 215, lid 2 WIB 92)
- 13) Géén minimumbezoldiging voor verlaagd tarief de eerste vier belastbare tijdperken vanaf de oprichting zoals bedoeld in artikel 145<sup>26</sup>, §1, derde en vierde lid WIB 92 (art. 215, lid 2, 4° *juncto* art. 219*quinquies*, §5 WIB 92)
- 14) Géén beperking van de aftrek van overgedragen verliezen de eerste vier belastbare tijdperken vanaf de oprichting zoals bedoeld in artikel 145<sup>26</sup>, §1, derde en vierde lid WIB 92 (art. 207, lid 6 WIB 92)



# Grootte van de vennootschap

**Belangrijke opmerking : wat is “de oprichting zoals bedoeld in artikel 145<sup>26</sup>, §1, derde en vierde lid WIB 92” ?**

⇒ **Artikel 145<sup>26</sup>, §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

# Grootte van de vennootschap

**Belangrijke opmerking : wat is “de oprichting zoals bedoeld in artikel 145<sup>26</sup>, §1, derde en vierde lid WIB 92” ?**

⇒ **Artikel 145<sup>26</sup>, §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

**“Voortzetting van de werkzaamheid” : zie Circulaire 2020/C/75 van 29 mei 2020**

# Grootte van de vennootschap

## Grootte van de vennootschap

*Inlichtingen ter beoordeling van de hoedanigheid van 'kleine vennootschap'*

	Codes	Belastbaar tijdperk
Gegevens met betrekking tot het belastbaar tijdperk		
De vennootschap is verbonden met één of meerdere andere vennootschappen in de zin van het Wetboek van Vennootschappen	1871	.....
De gegevens op niet-geconsolideerde basis vermelden, tenzij de vennootschap verbonden is met één of meerdere andere vennootschappen in de zin van het Wetboek van Vennootschappen, dan die gegevens vermelden op de wijze zoals uiteengezet in de toelichting bij de aangifte		
Jaargemiddelde van het personeelsbestand	1872	.....l....., . .
Jaaromzet, exclusief btw	1873	.....l.....l.....l....., . .
Balanstotaal	1874	.....l.....l.....l....., . .