

Bewerking 10 : Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Yves Verdingh

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

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. 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% 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 DBI-aftrek

Overdracht aftrek definitief belaste inkomsten

		Codes	Belastbaar tijdperk
Saldo van de overgedragen aftrek definitief belaste inkomsten		1701l.....l.....l....., . .
Aftrek definitief belaste inkomsten van het belastbare tijdperk dat overdraagbaar is naar het volgende belastbare tijdperk		1702	+.....l.....l.....l....., . .
Overgedragen aftrek definitief belaste inkomsten die werkelijk wordt afgetrokken van het belastbare tijdperk		1703	=.....l.....l.....l....., . .
Saldo van de aftrek definitief belaste inkomsten dat overdraagbaar is naar het volgende belastbare tijdperk		1704l.....l.....l....., . .

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Artikel 205, §3 WIB 92

- De DBI-aftrek met betrekking tot dividenden bedoeld in art. 202, §1, 1° en 3° WIB 92 *uit dochtervennootschappen in de Europese Economische Ruimte* 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 (art. 202, §1, 2° WIB 92). Moeder-Dochterrichtlijn voorziet nl. in een uitzondering voor winsten uitgekeerd uit liquidaties. België laat dus wél DBI-aftrek toe, doch géén overdracht van eventuele overschotten. **Zie Brussel, 7 mei 2020**

Aftrek van overgedragen DBI-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)

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Circulaire nr. AFZ 2006/0549 van 12 oktober 2009 :

komen in aanmerking voor overdracht, DBI-overschotten afkomstig van dochtervennootschappen gevestigd in :

- België;
- Europese Unie;
- Europese Economische Ruimte (Liechtenstein : uitgesloten op basis van art. 203 WIB 92);
- Landen met een DBV met België dat voorziet in een gelijke behandeling van dividenden uit verdragsstaat en Belgische dividenden (bv. USA, China, Japan, Australië,...)

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Overdracht DBI-overschotten igv vrijgestelde fusie of splitsing

Circulaire nr. Ci.RH. 421/597.150 van 23 juni 2009 : Fiscus kwalificeert DBI-overschot als een overschot “sui generis”, maw het heeft een eigen aard en kan niet gelijkgesteld worden met bv. een fiscaal verlies.

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Artikel 206, §1, lid 3 – 7 WIB 92 :

- DBI-overschotten worden igv belastingvrije reorganisaties in dezelfde mate beperkt als overgedragen fiscale verliezen (dus a rato van de fiscale nettowaarde van de betrokken vennootschap in het geheel van de fiscale nettowaarden)

Artikel 206, §1, lid 8 WIB 92 :

- Aftrekbeperking vindt eerst plaats op de overgedragen verliezen, dan pas op de overgedragen DBI-aftrek
- ⇒ **Gedr. St., Kamer, 2017-2018, nr. 54-2864/001, 92** : slechts beperking van de DBI-overschotten wanneer er geen verliezen meer te beperken zijn

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Impact op DBI-overschotten

Voorbeeld

Vennootschap A heeft 200 overdraagbare verliezen en 400 dbi-overschotten. A neemt vennootschap B over en per hypothese gaan er op basis van de respectievelijke fiscale nettowaarden drie vierde van de verliezen en van de DBI-overschotten verloren.

- ⇒ Totale aftrekbeperking : $\frac{3}{4}$ van $(200 + 400) = 450$.
- ⇒ Eerst aanrekenen op fiscale verliezen (200) en dan op de DBI-verschotten (250)
- ⇒ Alle fiscale verliezen gaan verloren, en er blijven nog 150 DBI-overschotten over

Bestanddelen waarop het aftrekverbod van toepassing is

Artikel 206/3, §1, lid 1 WIB 92 : geen aftrek van overgedragen DBI 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 DBI 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 DBI 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 DBI-aftrek

Art. 207, lid 5 WIB92 :

- aftrek overgedragen DBI-aftrek is tweede aftrek 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 ;
- het gedeelte van dbi-overschotten dat desgevallend niet kan worden toegepast omwille van deze beperking kan worden overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken (art. 205, §3 WIB92).

Aftrek van overgedragen DBI-aftrek

Artikel 207, negende 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 DBI-aftrekken

- ⇒ Overdragen DBI-aftrekken 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