

Tweede bewerking : verdeling resultaat volgens oorsprong

Yves Verdingh

Verdeling resultaat volgens oorsprong

Volgorde van aftrekken	
1	Beweging belastbare reserves + Verworpen Uitgaven + Uitgekeerde Dividenden
Eliminatie van bestanddelen waarop het 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% 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

Verdeling resultaat naar oorsprong

11/17

Uiteenzetting van de winst

	Codes	Bij verdrag vrijgesteld	Niet bij verdrag vrijgesteld	Belgisch
Resterend resultaat volgens oorsprong (+)/(-)	1431 PN, : ,, : ,, : ,
Correctie voor bepaalde beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen	1485	+....., : ,	+....., : ,	+....., : ,
Correctie van bepaalde hybridemismatches	1486	-....., : ,		+....., : ,
Correctie voor gecontroleerde buitenlandse ondernemingen	1487	-....., : ,	-....., : ,	+....., : ,
Resterend resultaat volgens oorsprong na correcties	1490 PN, : ,, : ,, : ,

Verdeling resultaat naar oorsprong

Vennootschap kan op 3 manieren transacties doen met buitenlandse klanten :

1) “Rechtstreekse verkoop” :

- zonder fysieke aanwezigheid in het buitenland
- Bv. via internet

2) Middels een buitenlandse “vaste inrichting” of onroerend goed

- Maakt juridisch én boekhoudkundig deel uit van het Belgische hoofdhuis

3) Middels een buitenlandse dochtervennootschap

- Juridisch én boekhoudkundig een aparte entiteit (rechtspersoon)

Verdeling resultaat naar oorsprong

Een Belgische vennootschap wordt belast op haar wereldwijd inkomen. Het resultaat na de eerste bewerking is dan ook gebaseerd op het wereldwijde boekresultaat van de vennootschap.

Dit wereldwijde boekresultaat omvat, naast het Belgische resultaat, eveneens het resultaat van buitenlandse inrichtingen.

De Overeenkomsten tot voorkoming van dubbele belasting voorzien echter dat België moet afzien van belastingheffing over het resultaat behaald via **vaste inrichtingen** (art. 7 OESO Modelverdrag) of **onroerende goederen** (art. 6 OESO-Modelverdrag) in de andere verdragsstaat

« Digitaks »



Belgische fiscus richt pijlen op Google

De belastingdiensten zijn een onderzoek gestart naar Google, omdat het bedrijf in België te weinig belastingen zou betaald hebben. Dat schrijft Le Soir.



Facebook gaat in België belastingen betalen

Het Amerikaanse sociale netwerk Facebook gaat vanaf 2018 belastingen betalen op de inkomsten die het bedrijf maakt op reclame in ons land. Dat meldt CFO Dave Wehner in een blogpost. Facebook hoopt zo transparanter te zijn.

Verdeling resultaat naar oorsprong

Voorlopig geen Europese digitaks



Een Europese digitaks zou onder meer Facebook kunnen treffen. ©REUTERS

TIJD, 6/11/2018

Verdeling resultaat naar oorsprong

Art. 206/4, eerste lid WIB 92 : het resultaat na de eerste bewerking dient onderverdeeld te worden in drie geografische categorieën :

- 1) Belgische winst
- 2) Niet bij verdrag vrijgestelde winst
- 3) Bij verdrag vrijgestelde winst

- ⇒ De (positieve of negatieve) resultaten van alle vaste inrichtingen in verdragslanden worden samengevoegd, en dus niet land per land;
- ⇒ Deze onderverdeling is géén aftrek, doch enkel een voorbereidende stap tot vrijstelling van de winst uit verdragslanden die in de derde bewerking zal plaatsvinden

Verdeling resultaat naar oorsprong

Art. 206/4, eerste lid WIB 92 : het resultaat na de eerste bewerking dient onderverdeeld te worden in drie geografische categorieën :

- 1) Belgische winst
- 2) Niet bij verdrag vrijgestelde winst
- 3) Bij verdrag vrijgestelde winst

- ⇒ De (positieve of negatieve) resultaten van alle vaste inrichtingen in verdragslanden worden samengevoegd, en dus niet land per land;
- ⇒ Deze onderverdeling is géén aftrek, doch enkel een voorbereidende stap tot vrijstelling van de winst uit verdragslanden die in de derde bewerking zal plaatsvinden

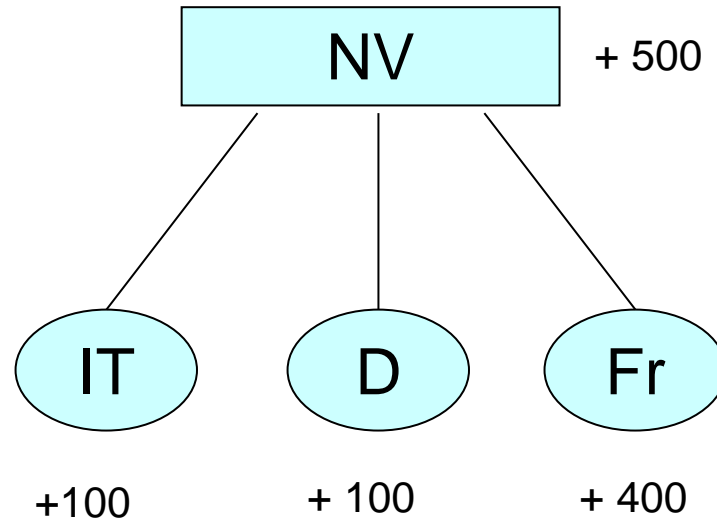
Verdeling resultaat naar oorsprong

Aangezien het gaat om de bepaling van het Belgische belastbare resultaat van een vennootschap, dienen de resultaten van de buitenlandse inrichtingen te worden bepaald (omgerekend) volgens de Belgische fiscale regels.

⇒ hierdoor kan het buitenlandse resultaat (dat aangegeven wordt in de buitenlandse aangifte) verschillen van het resultaat dat van de Belgische winst wordt vrijgesteld

Verdeling resultaat naar oorsprong

Voorbeeld 1



Resultaat na de eerste bewerking: + 1.100 (code 1410 = 1412)

Tweede bewerking: Belgisch resultaat: + 500

Vrijgesteld bij verdrag: + 100 (D) + 400 (FR) + 100 (IT) = + 600

Niet vrijgesteld bij verdrag: 0

- ⇒ De buitenlandse winst van 600 zal worden vrijgesteld in de derde bewerking
- ⇒ Volgende fiscale aftrekken enkel nog toe te passen op de Belgische winst van 500

Verdeling resultaat naar oorsprong

Uiteenzetting van de winst

	Codes	Bij verdrag vrijgesteld	Niet bij verdrag vrijgesteld	Belgisch
Resterend resultaat volgens oorsprong (+)/(-)	1431 PN	600 00		500 00
Correctie voor bepaalde beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen	1485	+....., . .	+....., . .	+....., . .
Correctie van bepaalde hybridemismatches	1486	-....., . .		+....., . .
Correctie voor gecontroleerde buitenlandse ondernemingen	1487	-....., . .	-....., . .	+....., . .
Resterend resultaat volgens oorsprong na correcties	1490 PN,,, . .

Verdeling resultaat naar oorsprong

Art. 206/4, tweede lid WIB 92 : alvorens de verdeling volgens oorsprong te doen, eerst onderlinge aanrekening van in één of meerdere buitenlandse inrichtingen **verliezen** geleden worden tijdens het belastbare tijdperk, dient echter eerst een onderlinge aanrekening te gebeuren

- ⇒ dit betreft de aanrekening verliezen van het jaar zelve en is de zogenaamde “horizontale” verliesverrekening
- ⇒ dergelijke horizontale verliesaanrekening dient enkel te bepaling van het bedrag dat voor Belgische fiscale doeleinden vrijgesteld wordt (of afgetrokken kan worden), en staat los van de lokale (buitenlandse) fiscale aangiften

Verdeling resultaat naar oorsprong

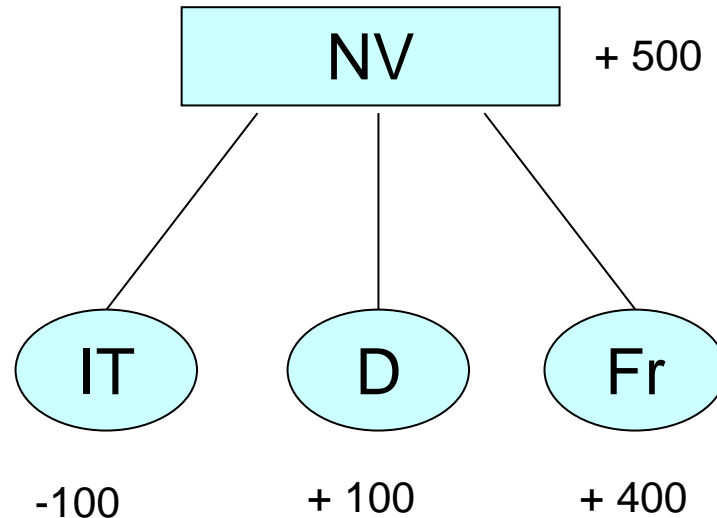
Artikel 206/4, tweede lid WIB 92 : aanrekeningregels van buitenlandse verliezen :

a) Verlies uit land waarvoor de winst vrijgesteld is bij verdrag

- eerst op winsten vrijgesteld bij verdrag
- dan op winsten niet vrijgesteld bij verdrag
- tenslotte op Belgische winst

Verdeling resultaat naar oorsprong

Voorbeeld 2



Resultaat na de eerste bewerking: + 900 (code 1410 = 1412)
Tweede bewerking: Belgisch resultaat: + 500
Vrijgesteld bij verdrag: + 100 (D) + 400 (FR) – 100 (IT) = + 400
Niet vrijgesteld bij verdrag: 0

=> Géén aftrek van buitenlands verlies van Belgische winst

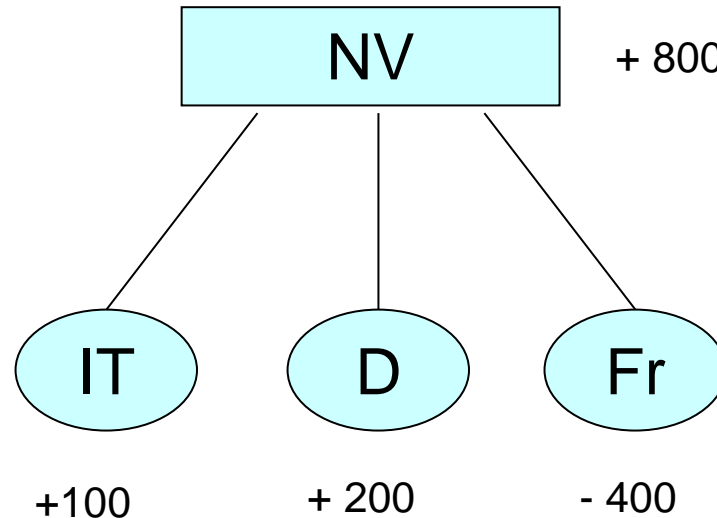
Verdeling resultaat naar oorsprong

Uiteenzetting van de winst

	Codes	Bij verdrag vrijgesteld	Niet bij verdrag vrijgesteld	Belgisch
Resterend resultaat volgens oorsprong (+)/(-)	1431 PN	400 00		500 00
Correctie voor bepaalde beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen	1485	+....., . .	+....., . .	+....., . .
Correctie van bepaalde hybridemismatches	1486	-....., . .		+....., . .
Correctie voor gecontroleerde buitenlandse ondernemingen	1487	-....., . .	-....., . .	+....., . .
Resterend resultaat volgens oorsprong na correcties	1490 PN,,, . .

Verdeling resultaat naar oorsprong

Voorbeeld 3



Resultaat na de eerste bewerking: + 700 (code 1410 = code 1412)

Tweede bewerking: Belgisch resultaat: + 500

Verdragsresultaat: + 200 (D) + 100 (IT) – 400 (FR) = - 100

⇒ Boekhoudkundig is er een buitenlands verlies van 100 afgetrokken van Belgische winst

⇒ Het resultaat van de eerste bewerking is 700, namelijk 800 Belgisch resultaat – 100 buitenlands verlies

Verdeling resultaat naar oorsprong

Artikel 185, §3, lid 1 WIB 92 :

- “Het bedrag van beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen of met betrekking tot in het buitenland gelegen activa waarover de onderneming beschikt en die gelegen is in een Staat waarmee België een overeenkomst tot vermijding van dubbele belasting heeft gesloten,
- blijft buiten aanmerking voor het vaststellen van de belastbare basis (i.e. zijn niet aftrekbaar),
- tenzij het **definitieve beroepsverliezen** geleden binnen een Lidstaat van de EER betreft

⇒ Enkel aftrek van “definitieve EER-verliezen” aftrekbaar van Belgische winsten

Verdeling resultaat naar oorsprong

Definitieve beroepsverliezen zijn (art. 185, §3, lid 4 WIB 92)

- a) verliezen die bestaan op het ogenblik dat de activiteiten in een bepaalde Lidstaat **definitief werden stopgezet** en geen enkele aftrek werd verleend in de Lidstaat van ligging;
 - b) bij afwezigheid van vaste inrichting : de verliezen die bestaan op het ogenblik dat de vennootschap **over geen activa meer beschikt** in een bepaalde lidstaat en geen enkele aftrek werd verleend in de Lidstaat van ligging
- ⇒ Buitenlandse verliezen waarvoor elke mogelijkheid tot aanrekening in de liggingsstaat uitgeput is
- ⇒ Voor dergelijke verliezen is er geen mogelijkheid tot dubbele aftrek (in België en in het buitenland)

Verdeling resultaat naar oorsprong

Artikel 206/4, vijfde lid WIB 92 : verliezen geleden in een land waarvoor de winst bij verdrag is vrijgesteld kunnen enkel worden aangerekend op de Belgische winst of de niet bij verdrag vrijgestelde winst, indien de belastingplichtige in een bijlage bij zijn aangifte **op onherroepelijke wijze** het land vermeldt waarin deze verliezen werden geleden, evenals het bedrag van deze verliezen en het belastbare tijdperk waarin deze verliezen werden geleden.

⇒ opvolging van de buitenlandse verliezen die daadwerkelijk zijn afgetrokken, met het oog op een mogelijke latere “recapture” (zie verder)

Verdeling resultaat naar oorsprong

Twee mogelijke situaties :

- a) Het (boekhoudkundig afgetrokken) buitenlands verlies van 400 is een definitief EER-verlies => boekhoudkundige aftrek is dan ook fiscaal aftrekbaar
- b) Het (boekhoudkundig afgetrokken) buitenlands verlies van 400 is géén definitief EER-verlies => boekhoudkundige aftrek wordt fiscaal niet aanvaard en verlies van 100 wordt terug aan de belastbare grondslag gevoegd

Verdeling resultaat naar oorsprong

Art. 206/3, § 2 WIB 92

Na eliminatie van de bestanddelen waarop het aftrekverbod van toepassing is, wordt vervolgens het totale bedrag van het resultaat vermeerderd met het bedrag van de verliezen die krachtens artikel 185, § 3, eerste of tweede lid, buiten beschouwing worden gelaten.

Voorbeeld 3 Uiteenzetting van de winst

Verdeling resultaat volgens oorsprong | 01/03/2022 | 23

Verdeling resultaat naar oorsprong

Voorbeeld 3

Uiteenzetting van de winst

	Codes	Bij verdrag vrijgesteld	Niet bij verdrag vrijgesteld	Belgisch
Resterend resultaat volgens oorsprong (+)/(-)	1431 PN	300,00		800,00
Correctie voor bepaalde beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen	1485	+	+	+
Correctie van bepaalde hybridemismatches	1486	-		+
Correctie voor gecontroleerde buitenlandse ondernemingen	1487	-	-	+
Resterend resultaat volgens oorsprong na correcties	1490 PN			

Aftrek van verliezen van buitenlandse oorsprong

Artikel 185, §3, lid 3 WIB 92 : vermijding dubbele verliesaftrek

Aan het belastbare inkomen wordt een bedrag toegevoegd ter grootte van de vorige beroepsverliezen die in de loop van een belastbaar tijdperk dat is aangevangen **voor 1 januari 2020** werden geleden binnen een buitenlandse inrichting waarvan de winst werd vrijgesteld of waarvan de belasting op de winst werd verminderd krachtens een overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting, **in de mate dat** deze verliezen in enig belastbaar tijdperk door de vennootschap **werden verrekend** met de Belgische winst of de niet bij verdrag vrijgestelde winst, en beperkt tot:

- het proportionele gedeelte van deze verliezen, waarvoor de vennootschap met betrekking tot het belastbare tijdperk **niet** langer aantoont dat dit niet in aftrek is genomen van de winsten van deze buitenlandse inrichting die door de Staat waar deze inrichting is gelegen werden vastgesteld;

Aftrek van verliezen van buitenlandse oorsprong

Artikel 185, §3, lid 3 WIB 92 : vermijding dubbele verliesaftrek (vervolg)

Aan het belastbare inkomen wordt een bedrag toegevoegd ter grootte van de vorige beroepsverliezen die in de loop van een belastbaar tijdperk dat is aangevangen **voor 1 januari 2020** werden geleden binnen een buitenlandse inrichting waarvan de winst werd vrijgesteld of waarvan de belasting op de winst werd verminderd krachtens een overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting, **in de mate dat** deze verliezen in enig belastbaar tijdperk door de vennootschap **werden verrekend** met de Belgische winst of de niet bij verdrag vrijgestelde winst, en beperkt tot:

- het resterende gedeelte van deze verliezen die nog niet aan het belastbare inkomen van enig belastbaar tijdperk werden toegevoegd, indien in het belastbare tijdperk de desbetreffende buitenlandse inrichting wordt overgedragen in het kader van een inbreng, een fusie, een splitsing of een gelijkgestelde verrichting.

Aftrek van verliezen van buitenlandse oorsprong

Artikel 185, §3, lid 3 WIB 92 : vermijding dubbele verliesaftrek (vervolg)

- Opname in de belastbare grondslag van verliezen van buitenlandse oorsprong, die vóór 1 januari 2020 **werden afgetrokken** van Belgische winsten

- ⇒ Indien deze verliezen ook lokaal (i.e. in het land van en door de vaste inrichting) afgetrokken worden : “terugname” (“recapture”) van de aftrek in België
- ⇒ Géén “recapture” voor verliezen geleden in belastbare tijdperk aangevangen vanaf 1 januari 2020 : vanaf dan kunnen er immers enkel nog “definitieve” buitenlandse verliezen worden afgetrokken (die dus per definitie nooit meer lokaal afgetrokken worden want ze zijn “definitief”) - tenzij wederopstart van de activiteiten binnen de 3 jaren (zie verder)

Verdeling resultaat naar oorsprong

Artikel 185, §3, lid 6 : antimisbruikbepaling

- indien de vennootschap **binnen de drie jaar** na de aftrek van het definitieve beroepsverlies de buitenlandse activiteiten terug opstart in de lidstaat waar de inrichting of de activa waren gelegen die aanleiding hebben gegeven tot het vaststellen van het definitieve beroepsverlies,
 - dan wordt een bedrag ter grootte van het in aftrek genomen definitieve beroepsverlies terug opgenomen in de belastbare grondslag van het belastbaar tijdperk waarin de activiteiten opnieuw werden opgestart.
- ⇒ **Onmiddellijke en volledige** terugname van een afgetrokken definitief beroepsverlies in geval van heropstart van de buitenlandse activiteiten, ongeacht of en in welke mate men de verliezen dan lokaal gaat aftrekken;
- ⇒ Het als “definitief verlies” **afgetrokken** buitenlandse verlies wordt integraal terug bij de belastbare grondslag gevoegd van het jaar van heropstart van de activiteit

Verdeling resultaat naar oorsprong

1117

Uiteenzetting van de winst

	Codes	Bij verdrag vrijgesteld	Niet bij verdrag vrijgesteld	Belgisch
Resterend resultaat volgens oorsprong (+)/(-)	1431 PN,,, ..
Correctie voor bepaalde beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen	1485	+....., ..	+....., ..	+....., ..
Correctie van bepaalde hybridemismatches	1486	-....., ..		+....., ..
Correctie voor gecontroleerde buitenlandse ondernemingen	1487	-....., ..	-....., ..	+....., ..
Resterend resultaat volgens oorsprong na correcties	1490 PN,,, ..

Verdeling resultaat naar oorsprong

Artikel 206/4, tweede lid WIB 92 : aanrekeningregels van buitenlandse verliezen :

b) Verlies uit land waarvoor de winst niet vrijgesteld is bij verdrag

- eerst op winsten niet vrijgesteld bij verdrag
- dan op Belgische winst

Verdeling resultaat naar oorsprong

Artikel 206/4, vierde lid WIB 92 : indien in de categorie “niet bij verdrag vrijgestelde winst”, winst is begrepen waarvan de belasting op die winst bij verdragen is **verminderd** :

- worden ofwel die verliezen eerst aangerekend op de overige niet bij verdrag vrijgestelde winst, alvorens te worden aangerekend op de winst waarvoor de belasting wordt verminderd;
- Ofwel wanneer de vennootschap hier in zijn aangifte op onherroepelijke wijze om verzoekt, worden de verliezen enkel aangerekend op de niet bij verdrag vrijgestelde winst, **zonder** te worden aangerekend op de winsten waarvan de belasting wordt verminderd

Verdeling resultaat naar oorsprong

Artikel 206/’, tweede lid WIB 92 : aanrekeningregels van buitenlandse verliezen :

c) In België geleden verliezen:

- eerst op de Belgische winst
- dan op winsten niet vrijgesteld bij verdrag