

## **HERVORMING VENNOOTSCHAPSBELASTING VANAF 2018**

Het “zomerakkoord” van de federale regering omvat een globale hervorming van de vennootschapsbelasting. Meest uit het oog springende maatregel is de verlaging van het tarief in de vennootschapsbelasting. Maar ook andere compenserende maatregelen werden getroffen.

Hierna volgt een overzicht van de belangrijkste fiscale maatregelen. Een eerste reeks maatregelen geldt reeds vanaf 2018. Een tweede reeks maatregelen wordt vanaf 2019 of vanaf 2020 ingevoerd.

### **Maatregelen vanaf 2018 (aanslagjaar 2019)**

#### *Verlaging tarief van de vennootschapsbelasting*

Het basistarief in de vennootschapsbelasting daalt vanaf 2018 van 33% naar 29%, om in 2020 te stranden op 25%.

Kmo's in de zin van artikel 15 Wetboek van Vennootschappen (W. Venn.) kunnen vanaf 2018 reeds genieten van het tarief van 20% op de eerste schijf van 100.000 EUR.

De crisisbijdrage die bovenop het basistarief is verschuldigd verlaagt van 3% naar 2% om in 2020 volledig te verdwijnen.

#### *Minimumbezoldiging*

Waar voorheen de uitkering van ten minste 36.000 Euro aan ten minste één bedrijfsleider (of een bedrag gelijk aan de winst van het boekjaar indien deze winst lager was dan 36.000 Euro), één van de voorwaarden was voor de toepassing van het verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting, wordt deze minimumbezoldiging thans verhoogd **naar 45.000 EUR**.

Is de bezoldiging lager dan dit bedrag, dan moet deze minstens gelijk zijn aan het belastbaar resultaat van de vennootschap. Wanneer verschillende verbonden vennootschappen worden geleid door dezelfde bedrijfsleider dan wordt deze bezoldiging geplafonneerd op 75.000 EUR.

Een bijkomende en afzonderlijke aanslag is bovendien van toepassing op het tekort, wanneer de bezoldiging minder bedraagt dan het minimum van 45.000 EUR of de helft van de belastbare grondslag.

Voorbeeld: Een BVBA heeft, na aftrek van een bezoldiging aan haar zaakvoerder van 10.000 EUR, een belastbaar resultaat van 35.000 EUR. Het belastbaar resultaat, verhoogd met de bezoldiging, bedraagt derhalve 45.000 EUR. De minimale vereiste bezoldiging bedraagt dus  $45.000/2 = 22.500$  EUR. De BVBA heeft 12.000 EUR te weinig bezoldiging toegekend.

Deze afzonderlijke aanslag bedraagt 5% voor de aanslagjaren 2019 en 2020 en is fiscaal aftrekbaar. Vanaf aanslagjaar 2021 zal deze afzonderlijke aanslag 10% bedragen. Vennootschappen opgericht binnen vier jaar te rekenen vanaf 1 januari van het aanslagjaar worden vrijgesteld van deze bijzondere aanslag.

### *Boekhoudkundige voorzieningen*

Thans kunnen enkel voorzieningen die voortvloeien uit wettelijke of contractuele verplichtingen fiscaal worden vrijgesteld. Het gaat bijvoorbeeld om:

- Garantieverplichtingen
- Ontslagen na betekening vna het onstlag of SWT
- Milieuverplichtingen (zoals saneringsverplichtingen)
- Hangende geschillen. Ook de voorziening die kan worden aangelegd bij vergoeding voor een schadegeval, ten belope van de kost van het herstel wordt behouden.

Een beperking zal ingaan voor nieuwe voorzieningen (of uitbreidingen van bestaande voorzieningen) vanaf 1 januari 2018.

Om te voorkomen dat voorzieningen voorafgaand aan de tariefdaling in de vennootschapsbelasting zouden worden aangelegd om deze later terug te nemen aan een lager nominaal belastingtarief, zal de terugname van deze voorzieningen worden belast aan het nominale tarief dat van toepassing was op het moment van aanleg van de voorziening.

### *Boekhoudkundig matchingprincipe (inzake vooruitbetaalde kosten) wordt ook fiscaal de norm*

Door het *matching principe* ook in de vennootschapsbelasting te generaliseren, zullen kosten verbonden aan activiteiten of inkomsten van een volgend boekjaar nog slechts aftrekbaar zijn in dit volgend boekjaar.

### *Taxatie herbeleggingsmeerwaarden*

De herbeleggingsmeerwaarden die worden belast omdat ze niet worden herbelegd binnen de wettelijk voorziene voorwaarden en termijn of de meerwaarden die spontaan belastbaar worden gesteld vóór het verstrijken van de herbeleggingstermijn, worden voortaan belast aan het tarief dat van toepassing was op het moment dat de meerwaarden

verwezenlijkt werden. Het anticiperen op een tariefverlaging onder het stelsel van de gespreide taxatie blijft op die manier zonder effect.

Bovendien zullen op meerwaarden die spontaan belastbaar worden gesteld (zonder herbeleggingen) voortaan ook nalatigheidsintresten verschuldigd zijn.

#### *DBI-aftrek 100%*

De *afbrek definitief belaste inkomsten* (of *DBI-aftrek*) wordt opgetrokken naar 100% waar deze voorheen werd beperkt tot 95%.

#### *Meerwaarden op aandelen*

Naar analogie met de voorwaarden voor de *afbrek definitief belaste inkomsten* (of *DBI-aftrek*), zal de vrijstelling van de meerwaarden op aandelen slechts gelden indien de participatie gedurende meer dan één jaar wordt aangehouden en minstens 10% bedraagt in het kapitaal van de dochtervennootschap (of wanneer de aanschaffingswaarde van de aandelen minstens 2.500.000 EUR bedraagt).

Het belastingtarief van 0,412% op gerealiseerde meerwaarden op aandelen voor grote vennootschappen wordt afgeschaft.

#### *De notionele intrestaftrek in vernieuwde vorm*

Het regime van de notionele intrestaftrek wordt niet langer berekend op het eigen vermogen van het voorgaande jaar.

In het gewijzigde regime komt enkel het bijkomend (risico-) kapitaal ten opzichte van het voortschrijdend gemiddelde van de afgelopen vijf jaren in aanmerking voor de berekeningsbasis. Enkel op de gemiddelde aangroei van het kwalificerend eigen vermogen zal de notionele intrestaftrek nog kunnen worden toegepast (dit is de “incrementele” notionele intrestaftrek).

De vorming en de uitsluitingen van deze incrementele notionele interestaftrek blijven hetzelfde als in het huidige systeem, inclusief het hogere percentage voor de KMO.

De opgebouwde stocks van notionele interestaftrek blijven behouden: 7 jaar overdraagbaarheid en beperking tot 1 miljoen + 60%.

#### *Opheffing investeringsreserve*

De investeringsreserve wordt afgeschaft voor nieuwe investeringen en dooft uit voor lopende investeringen.

*Eenmalige investeringsaftrek*

De *eenmalige investeringsaftrek* voor KMO's wordt voor investeringen gedaan tussen 1/1/2018 en 31/12/2019 opgetrokken van 8% naar 20%.

*Minimumbelasting*

Er komt een minimumbelasting voor ondernemingen met een winst van meer dan 1 miljoen EUR. Bepaalde fiscale aftrekken kunnen boven dit bedrag niet meer volledig in mindering worden gebracht .

De aftrek van de vorige verliezen, overgedragen *DBI*, overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten, overgedragen notionele interestaftrek en de nieuwe incrementele notionele interestaftrek worden voortaan beperkt. Op de winst boven 1 miljoen EUR kan nog slechts voor 70% van voormelde aftrekken in mindering worden gebracht (*korfbeperking*). 30% van de winst boven 1 miljoen EUR blijven derhalve belastbaar.

Anders gesteld behelst de minimumbelasting 7,5% op de belastbare winst boven 1 miljoen EUR (30% x 25%).

De aftrekken die niet konden worden toegepast door de korfbeperking blijven overdraagbaar zoals dat vandaag is.

Voor starters worden de overgedragen verliezen gedurende de eerste vier boekjaren niet onderworpen aan de beperking.

Hierna treft u een overzicht van de aftrekken zoals deze bestonden en zoals deze zullen gewijzigd worden:

<b>Huidige volgorde</b>		<b>Beperking</b>
3 <sup>de</sup> bewerking	Niet belastbare elementen	
4 <sup>de</sup> bewerking	DBI van het jaar zelf + overgedragen DBI	
5 <sup>de</sup> bewerking	Aftrek octrooi-inkomsten	
6 <sup>de</sup> bewerking	Notionele interestaftrek	
7 <sup>de</sup> bewerking	Overgedragen vorige verliezen	
8 <sup>ste</sup> bewerking	Investeringsaftrek	
	<b>SALDO</b>	
9 <sup>de</sup> bewerking	Overgedragen notionele interestaftrek	Beperkt tot 1.000.000 + 60% van saldo > 1.000.000

<b>Nieuwe volgorde</b>	<b>Beperking</b>
Niet belastbare elementen	
DBI van het jaar zelf	Overgedragen DBI verhuist naar de korf
<i>Aftrek van groepsbijdrage</i>	<i>Nieuwe toegevoegde aftrek mbt fiscale consolidatie</i>
Overgangsregeling aftrek octrooi-inkomsten	T.e.m. 30/6/2021
Aftrek innovatie-inkomsten	
Investeringsaftrek	
<b>SALDO</b>	
Incrimentele notionele interestaftrek	Deze aftrekken worden samen beperkt in een <u>korf</u> die maximaal gelijk is aan 1.000.000 + 70% op het saldo dat overblijft na de investeringsaftrek
Overgedragen DBI	
Overgedragen aftrek innovatieinkomsten	
Overgedragen vorige verliezen	
Overgedragen notionele interestaftrek (onbeperkt)	
Overgedragen notionele interestaftrek	

#### *Roerende voorheffing op kapitaalverminderingen*

Kapitaalverminderingen worden vanaf 1 januari 2018 onderworpen aan de roerende voorheffing *ad.* 30% in verhouding tot het aandeel van de belaste reserves in het gestort kapitaal, verhoogd met de belaste reserves buiten het kapitaal.

Belastingvrije reserves worden in beginsel niet beoogd, behalve wanneer een kapitaalvermindering het totaal aan kapitaal en aan belaste reserves zou overstijgen.

Dit regime wordt niet toegepast op de zogenaamde “*click-reserves*” en op de *liquidatiereserve*.

De regeling is eveneens van toepassing op buitenlandse vennootschappen.

#### *Vrijstelling doorstorting bedrijfsvoorheffing*

De vrijstelling doorstorting bedrijfsvoorheffing die geldt voor personeel tewerkgesteld in het wetenschappelijk onderzoek zal voortaan ook gelden voor houders van bepaalde bachelor diploma’s. De vrijstelling bedraagt 40% voor 2018 en 2019. Vanaf 2020 bedraagt deze 80%.

### *Belastingsupplementen*

Er worden geen fiscale aftrekken meer toegestaan op belastingsupplementen die gevestigd worden naar aanleiding van een fiscale controle met uitzondering van de DBI-aftrek van het jaar zelf.

Deze effectieve belasting is van toepassing indien er een belastingverhoging effectief wordt toegepast. In de gevallen waar een belastingverhoging van 10% van toepassing is maar deze niet effectief wordt toegepast (bij ontstentenis van kwade trouw, bv. bij principiële discussies), zal, indien het een eerste overtreding betreft, de effectieve te betalen belasting geen toepassing vinden en kan de belastingplichtige wel de overgedragen bestanddelen afzetten tegen de taxatie.

De regeling zal gelden vanaf aanslagjaar 2019 (dus enkel met betrekking tot controles die worden gedaan vanaf dat aanslagjaar).

### *Repressieve maatregel bij niet-aangifte*

Het niet-indienen van de aangifte zal zwaarder worden gesanctioneerd.

De sanctie voor niet-aangifte in de vennootschapsbelasting wordt opgetrokken en volgt de dalende evolutie van het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting.

Voor 2018-2019 wordt het bedrag van de belastbare forfaitaire minimumwinsten van 19.000 Euro opgetrokken tot 34.000 Euro. Dit bedrag wordt in 2020 opgetrokken tot 40.000 Euro.

Deze sanctie voor niet-aangifte leidt gedurende de drie hervormingsjaren dan telkens tot een te betalen bedrag vennootschapsbelasting van circa 10.000 Euro.

De sanctie zal bovendien verder worden verhoogd in het geval van een tweede, derde, vierde en volgende inbreuk met respectievelijk 25%, 50%, 100% en 200%. Het nieuwe bedrag wordt jaarlijks geïndexeerd. De bestaande administratieve tolerantie tot rechtzetting tijdens de bezwaartermijn blijft behouden.

De bijzondere forfaits voor bepaalde sectoren zullen ook worden herzien.

### *Verhoging vermeerdering belasting bij niet- of onvoldoende voorafbetalingen*

Er wordt voorzien in een verhoging van het vermeerderingspercentage bij niet- of onvoldoende voorafbetalingen. De basisrentevoet die thans minstens 1% bedraagt, wordt minstens 3%, om zo bedrijven ertoe aan te zetten meer voorafbetalingen te doen.

Op de toepassing van deze belastingverhoging wegens niet- of onvoldoende voorafbetalingen, zal voortaan geen uitzondering meer bestaan (zoals wanneer de belasting een bepaalde limiet niet overschrijdt).

Starters worden nog steeds gedurende de eerste 3 boekjaren vanaf de oprichting uitgesloten van vermeerdering.

### *Fiscale consolidatie*

Vanaf het jaar 2019 (aanslagjaar 2020) zal een systeem van fiscale consolidatie worden ingevoerd. Hoewel de groepsvennootschappen hun individuele belastbare basis behouden, kunnen ze “bijdragen” leveren in het resultaat van de groep. Zo zal een lid van de groep een “groepsbijdrage” in mindering kunnen brengen van zijn belastbare gereserveerde winst, en is deze groepsbijdrage belastbaar bij de ontvangende vennootschap in hetzelfde belastbare tijdperk.

Teneinde misbruiken tegen te gaan dienen de groepsvennootschappen al minstens 5 belastbare tijdperken verbonden te zijn.

### **Specifieke maatregelen vanaf 2019 (aanslagjaar 2020)**

#### *Implementatie ATAD-richtlijn*

De omzetting van de internationale ATAD-richtlijn zal tot stand komen in 2019. Naast de aanpak van de zogenaamde hybride mismatches en de beperking van de intrestaftrek op vreemd vermogen, zal een aanpassing worden doorgevoerd aan de exit taxatie en zal tevens een CFC-systeem ingevoerd worden.

### **Maatregelen vanaf 2020 (aanslagjaar 2021)**

#### *Verdere daling van het tarief in de vennootschapsbelasting*

Het tarief in de vennootschapsbelasting daalt verder naar 25%. Dit belastingtarief wordt niet meer verhoogd met de crisisbijdrage.

Het verlaagd tarief voor kmo-vennootschappen blijft behouden (20% tot de eerste schijf van 100.000 EUR).

#### *Boekhoudkundige afschrijvingen: fiscale afwijking*

Kmo-vennootschappen worden verplicht om pro rata temporis afschrijvingen toe te passen in het jaar van aanschaf van het activum. Fiscaal degressieve afschrijvingen worden niet meer toegestaan.

De wijziging van de afschrijvingsregimes is van toepassing op de activa verkregen of tot stand gebracht vanaf 1 januari 2020.

*Disconto voor schulden*

Voortaan zal het in resultaat nemen van een *disconto voor schulden* met betrekking tot niet-afschrijfbaar activa, niet langer als aftrekbare kost worden aanvaard.

*Kosten in verworpen uitgaven*

Een aantal kosten moeten in de toekomst volledig in verworpen uitgaven van de vennootschap worden opgenomen, zoals boetes die op heden wel nog aftrekbaar waren (vb. proportionele btw-boetes) en de aanslag geheime commissielonen.

Voor de aftrek van autokosten wijzigen de parameters voor de aftrekbaarheid en wordt een maximumaftrek van 100% ingevoerd vanaf aanslagjaar 2021. Fiscale gunstregimes die een aftrek van 120% van autokosten toelaten (vb. elektrische wagens, collectief vervoer van personeelsleden voor woon-werkverkeer) verdwijnen aldus.

De aftrekbeperking bij doorrekening van autokosten aan derden zal voortaan enkel gelden in hoofde van deze derde en dus niet bij de belastingplichtige die doorrekent. De kosten moeten wel afzonderlijk en duidelijk op de factuur worden vermeld.

*Aanpassingen tax shelter voor audiovisuele werken en podiumkunsten*

Het regime van de tax shelter voor audiovisuele werken en podiumkunsten wordt conform nieuw tarief aangepast zodat hetzelfde rendement kan worden gegarandeerd als vóór de tariefverlaging in de vennootschapsbelasting.

*Mobiliseren vrijgestelde reserves (met tijdbeperking)*

Vrijgestelde reserves zullen gedurende 2 jaar (in 2020 en 2021) kunnen omgezet worden in belaste reserves, tegen een verlaagd tarief van 15%. Dit tarief kan verder verlaagd worden tot 10% mits het bedrag geïnvesteerd wordt in afschrijfbaar materiële vaste activa (geen personenwagens) die niet reeds het voorwerp uitmaken van een herbelegging in het kader van de *gespreide taxatie*. De belasting op deze reserves vormt een minimumbelasting waardoor geen fiscale aftrekken kunnen worden toegepast, noch voorheffingen worden verrekend. De meest voorkomende vrijgestelde reserves komen echter niet in aanmerking voor deze vervroegde taxatie<sup>1</sup>.

- 
- <sup>1</sup> Komen niet in aanmerking: tax shelter voor audiovisuele werken
  - gespreid te belasten meerwaarden
  - meerwaarden m.b.t. bedrijfsvoertuigen en binnenschepen
  - Vrijgestelde waardeverminderingen en voorzieningen
  - Voorlopige vrijstelling van winst uit reorganisatieplan of minnelijk akkoord
  - Kapitaalsubsidies
  - Investeringsreserve waarvoor de investeringstermijn van 3 jaar nog niet is verstreken
  - Voorziening sociaal passief tot en met aj. 1990
  - Netto-actief VSO of handelsvennootschappen (art. 184 oud WIB 1964)



*Definitieve verliezen buitenlandse vaste inrichting*

Definitieve verliezen van buitenlandse vaste inrichtingen zullen nog slechts aftrekbaar zijn wanneer vaststaat dat alle mogelijkheden in het buitenland werden uitgeput om de verliezen daar in aftrek te brengen. Bovendien moet het begrip “vaste inrichting” een meer economische invulling krijgen.

Brussel, December 2017

Vandendijk & Partners, advocaten

- 
- Vrijstelling actualisering diamantenvoorraad.