

## VENNOOTSCHAPSBELASTING AANSLAGJAAR 2017

De aangifte vennootschapsbelasting voor aanslagjaar 2017 werd bij KB van 22 mei 2017 vastgelegd. Deze aangifte betreft de boekjaren die afsluiten per 31 december 2016 of erna (doch vóór 31 december 2017). Deze aangifte dient in beginsel uiterlijk 27 september 2017 te worden ingediend.

### Nieuwe maatregelen aanslagjaar 2017

#### *De innovatieaftrek: vrijstelling van inkomsten uit innovatie anno 2017*

Het stelsel van de octrooi-aftrek, waarbij 80% van de bruto octrooi-inkomsten in mindering kunnen komen van de belastbare basis, werd met ingang van 1 juli 2016 afgeschaft onder druk van de OESO. Het nieuwe stelsel voor *vrijgestelde innovatieinkomsten* of innovatie-aftrek, houdt in dat vennootschappen of Belgische vaste inrichtingen 85% van de netto-inkomsten uit kwalificerende intellectuele eigendomsrechten in mindering kunnen brengen van hun belastbare basis.

De netto-inkomsten worden echter slechts in aanmerking genomen in verhouding tot het aandeel van de eigen O&O-uitgaven in het geheel van alle O&O-uitgaven die betrekking hebben op deze intellectuele eigendomsrechten. Deze beperking (de zogenaamde *NEXUS*-breuk) doet de nieuwe innovatie-aftrek nauw aansluiten bij het BEPS-actiepunt nr. 5 (Base Erosion and Profit Shifting) van de OESO. De in de teller op te nemen uitgaven zijn de uitgaven voor zelf uitgevoerde O&O-activiteiten, de uitgaven betaald aan niet-verbonden ondernemingen of de uitgaven betaald aan een verbonden onderneming voor zover deze de ontvangen vergoeding zonder marge doorstort aan een niet-verbonden onderneming. De eigen uitgaven in de teller, mogen verhoogd worden met 30%. De formule wordt toegepast voor ieder IP recht/product of dienst/groep van producten en diensten.

Deze intellectuele eigendomsrechten omvatten octrooien en aanvullende beschermingscertificaten, kwekersrechten, weesgeneesmiddelen, van overheidswege toegekende data- of marktexclusiviteit en auteursrechtelijke beschermde computerprogramma's die voortkomen uit O&O-projecten of – programma's. Deze rechten (behalve octrooien) dienen verworven of aangevraagd te zijn vanaf 1 juli 2016. Komen niet in aanmerking: know-how, auteursrechten, merken, tekeningen en modellen, domeinnamen (“marketing gerelateerd”).

De belastingplichtige dient (volle of mede)eigenaar, vruchtgebruiker of licentiehouders te zijn van het intellectueel eigendomsrecht. Hij dient m.a.w. over de gebruiksrechten te beschikken.

Dat enkel netto-inkomsten in aanmerking komen, betekent dat de gerelateerde O&O-uitgaven van het jaar van de inkomsten in mindering dienen te worden gebracht, maar ook de historische O&O-uitgaven opgelopen vanaf de belastbare tijdperken eindigend na 30 juni 2016). Deze historische uitgaven moeten in principe in mindering worden gebracht in het eerste jaar waarin de aftrek voor een intellectueel eigendomsrecht wordt toegepast. Indien deze uitgaven groter zijn dan de inkomsten, wordt het saldo overgedragen naar volgend jaar. De vennootschap kan ervoor kiezen deze historische kosten lineair te spreiden over maximaal 7 opeenvolgende belastbare tijdperken. De spreiding van de kosten mag echter niet voordeliger zijn dan de innovatie-aftrek zonder spreiding. Levert de vergelijking spreiding/geen spreiding, een positief verschil op, dan dient dit voordeel opgenomen in de nieuw daarvoor voorziene code van de verworpen uitgaven.

Het ongebruikt saldo van de innovatie-aftrek mag onbeperkt in de tijd worden overgedragen naar volgende jaren.

### Exitheffing

Vanaf aanslagjaar 2017 werd een nieuwe regeling ingevoerd op het vlak van exitheffing van toepassing op de vanaf 8 december 2016 gedane verrichtingen. Deze exitheffing viseert de latente meerwaarden bij onder meer overbrengingen van de maatschappelijke zetel naar een andere lidstaat. Er kan geopteerd worden om de meerwaarde gespreid te laten belasten. Deze optie dient gelicht te worden binnen twee maanden vanaf de toezending van het aanslagbiljet dat volgt op de aangifte waarin de exit opgenomen is.

### Tankaartentaks

Niet enkel de “gewone” autokosten dienen in de verworpen uitgaven te worden opgenomen (aftrekpercentage afhankelijk van de CO<sub>2</sub>-emissie), ook dienen de autokosten ten belope van een gedeelte van het voordeel van alle aard, te worden verworpen. Concreet gaat het om 17% van het voordeel van alle aard. Sinds begin 2017 werd de verwerping ten belope van 17% van het belastbaar voordeel vervangen door een verwerping ten belope van 40% wanneer de vennootschap de brandstofkosten verbonden met het persoonlijk gebruik geheel of gedeeltelijk ten laste neemt. Het gaat om de kosten gedaan of gedragen vanaf 1 januari 2017, ongeacht de datum van inschrijving van het voertuig. Het bewijs dat de brandstof voor privé gebruik niet ten laste valt van de vennootschap, kan het éénvoudigst geleverd worden door een bijzondere vermelding in het arbeidscontract of in de *car policy*. Bestaat deze bijzondere vermelding niet, dan kan het bewijs geleverd worden door het houden van een rittenadministratie. Het door deze methode bekomen aantal beroepskilometers, wordt dan verminderd van de totale op jaarbasis afgelegde kilometers, om zo het privé verbruik te kennen. Naast deze rittenadministratie kan tevens gebruik gemaakt worden van de volgende formule om het aantal privé-kilometers te kennen in een periode van 12 maanden: afstand woon-werkverkeer x 2 x 200 + 6 000. Deze forfaitaire methode, alsook de rittenadministratie kunnen ook worden gebruikt voor btw-doeleinden. Om het tarief van 40% te vermijden, dient het door de gebruiker terugbetaalde bedrag overeen te stemmen met de breuk gelijk

aan het aantal privé-kilometers / totaal aantal kilometers te vermenigvuldigen met de totale brandstofkosten per jaar. Wordt de brandstof voor beroepskilometers terugbetaald aan de werknemer/bedrijfsleider aan de hand van onkostennota's, dan mag het totaal bedrag van brandstofkosten op de onkostennota's niet hoger zijn dan het aantal beroepskilometers / totaal aantal kilometers te vermenigvuldigen de totale brandstofkosten per jaar.

Sinds begin 2017 dienen beide percentages (17% en 40%) toegepast te worden op het *bruto* voordeel van alle aard. Dit bruto voordeel is het voordeel vóór aftrek van de eventuele eigen bijdrage van de genier.

Het ten laste nemen van het elektriciteitsverbruik voor privékilometers bij elektrische of hybride wagens, is tevens te beschouwen als het ten laste nemen van brandstof voor privégebruik, waarbij de verworpen uitgave ook hier 40% op het voordeel van alle aard bedraagt.

Deze verhoogde tankkaartentaks is voor alle duidelijkheid van toepassing op vennootschappen die hun jaarrekening afsluiten na 31 december 2016. Een vennootschap met een gebroken boekjaar dat afsluit in 2017 (aanslagjaar 2017), dient de nieuwe regels pro-rata toe te passen vanaf 1 januari 2017. De oude regels gelden in dat geval tot 31 december 2016.

#### Aanpassing 'catch all'-bepaling

De catch all-bepaling in de Belasting Niet-inwoners (BNI) bestaat reeds een kleine 5 jaar. De regeling komt erop neer dat, wanneer België heffingsbevoegd is op basis van dubbelbelastingverdragen voor bepaalde inkomsten, de mogelijkheid bestaat om deze inkomsten effectief te gaan belasten.

Het dient te gaan om inkomsten die "overeenkomstig het WIB 1992 als belastbare inkomsten worden beschouwd", die *ten laste vallen* van een rijksinwoner, een binnenlandse vennootschap (vereniging, instelling of lichaam), de Belgische Staat (de Gewesten, Gemeenschappen, provincies, etc.) of een Belgische inrichting van een niet-inwoner.

De belasting wordt voldaan door inhouding door de schuldenaar van de inkomsten, van 33% bedrijfsvoorheffing met een forfaitaire aftrek van 50%, behoudens lager tarief ingevolge de toepassing van het dubbelbelastingverdrag.

Met ingang van 1 juli 2016 werd deze regeling gewijzigd. Zo wordt nu verduidelijkt dat met een rijksinwoner, een rijksinwoner wordt bedoeld, "in het kader van een beroepsactiviteit die baten of winst voortbrengt". Hiermee wordt duidelijk dat particulieren die handelen buiten hun beroepswerkzaamheid niet gevisieerd worden. De bewoording "ten laste nemen" maakt nu plaats voor "dienst geleverd aan" bv. een Belgische vennootschap. De bedoelde inkomsten hoeven dus niet meer verplicht ten laste te vallen van de (in het voorbeeld) de Belgische vennootschap. Ook is nu duidelijk dat het dient te gaan om de levering van een dienst. Onder 'dienst' wordt begrepen "elke

handeling die geen levering van goederen is”, waarbij de plaats van de dienst van geen belang is. De regeling wordt in zijn toepassing ook beperkt, door te stellen dat tussen de afnemer en de dienstverrichter, er een rechtstreekse of onrechtstreekse band van wederzijdse afhankelijkheid moet bestaan.

Indien geen belastingverdrag voor handen is, dan dient de dienstverrichter aan te tonen dat hij daadwerkelijk *werd* belast op de desbetreffende inkomsten in de Staat waarvan hij inwoner is. Kan dit bewijs niet bijgebracht worden, dan zijn de inkomsten (de betaalde sommen) tevens belastbaar in België. In de nieuwe regeling, volstaat het dat de dienstverrichter “*wordt*” belast, waar in de oude regeling de inkomsten “*worden*” belast. Deze nuance is qua bewijsvoering niet onbelangrijk. Thans volstaat dat een verklaring wordt afgeleverd door de buitenlandse belastingautoriteit, waarbij wordt bevestigd dat de inkomsten overeenkomstig de interne belastingwetgeving aan de belasting zijn onderworpen en geen belastingvrijstelling genieten.

#### Fairness tax: Onzekere toekomst

De fairness tax is een afzonderlijke aanslag die sinds aanslagjaar 2014 door niet-KMO-vennootschappen verschuldigd is wanneer de uitgekeerde dividenden voor een bepaald jaar hoger zijn dan de belastbare grondslag, waarbij dit resultaat werd verminderd door toepassing van de notionele interestaftrek en de aftrek van overgedragen verliezen. De uitgekeerde winsten die niet effectief zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting (door toepassing van de notionele interestaftrek en/of overgedragen verliezen), worden onderworpen aan een afzonderlijk aanslag van 5,15%.

Voor Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen wordt de fairness tax berekend op het deel van het dividend dat wordt uitgekeerd door het hoofhuis dat overeenstemt met het positieve aandeel van de Belgische inrichting in het totale boekhoudkundig resultaat van de buitenlandse vennootschap.

Het Europees Hof van Justitie heeft op 17 mei 2017 drie prejudiciële vragen beantwoord omtrent de verenigbaarheid van de fairness tax met het Europees recht, die het (Belgisch) Grondwettelijk Hof had gesteld in het kader van een verzoek tot nietigverklaring. Hoewel volgens het Europees Hof de fairness tax geen verboden bronbelasting in de zin van de Moeder-Dochterrichtlijn vormt, is niet uitgesloten dat de regeling ook een schending van vrijheid van vestiging inhoudt. In bepaalde zeer specifieke gevallen, kan toepassing van de fairness tax nadeliger zijn voor buitenlandse vennootschappen dan voor Belgische vennootschappen.

Wel stelt het Europees Hof van Justitie een inbreuk vast op de Moeder-Dochterrichtlijn, in de mate dat een ontvangen dividend in België belast wordt op 5% van het dividend (DBI-aftrek van 95%), en het jaar nadien, hetzelfde bedrag wordt uitgekeerd als dividend waarbij de fairness tax wordt toegepast. In dat geval wordt de door de Moeder-Dochterrichtlijn voorziene 5%-grens van belastbaarheid van ontvangen dividenden overschreden.

Het Grondwettelijk Hof is nu aan zet om finaal uitspraak te doen. Wordt vervolgd...

### Diverse

- De vennootschapsbijdrage voor 2017 bedraagt idem als voor 2016, 347,50 Euro (basisbijdrage). De verhoogde bijdrage voor vennootschappen met een balanstotaal van het voorlaatste afgesloten boekjaar van meer dan 667.529,12 Euro, bedraagt 868 Euro.
- De aangifte in de vennootschapsbelasting bevat een nieuwe code in het vak van de 'uitgekeerde dividenden', waarbij moet men moet aangeven op de hoogte te zijn van de verplichting om een aangifte 273 A roerende voorheffing in te dienen. Dit vak wordt aangevinkt wanneer de regel uitgekeerde dividenden werd ingevuld. Dit geldt ook wanneer geen roerende voorheffing verschuldigd is.

### **Maatregelen ter vermindering van het tarief roerende voorheffing op dividenden**

#### VVPRbis (verlaagde Voorheffing – Précompte Réduit)

Middels deze maatregel werd opnieuw een tarief ingevoerd van 15% roerende voorheffing op dividenden. Het standaard tarief op roerende inkomsten bedraagt 30% vanaf 1 januari 2017.

Enkel kleine vennootschappen (definitie conform het Wetboek van Vennootschappen – zie ook verder) komen in aanmerking voor deze gunstmaatregel.

Het hoofdkenmerk is ook het voornaamste knelpunt van deze maatregel, waarbij het kapitaal, dat nieuw gevormd dient te worden (na oprichting of naar aanleiding van een inbreng), dient te bestaan uit een inbreng in geld die volledig volgestort dient te zijn op het ogenblik van de inbreng. De inbreng kan dus niet in natura en kan niet voortkomen uit de verdeling van belaste reserves. Het nieuwe tarief is enkel van toepassing op het dividend dat overeenstemt met kapitaalvorming van na 1 juli 2013.

De aandelen, uitgegeven n.a.v. de inbreng dienen op naam te zijn en mogen niet worden overgedragen (behalve aan echtgenoten/kinderen door erfopvolging of schenking).

Het tarief van 15% is niet onmiddellijk verworven. Wanneer een inbreng bvb. in het boekjaar 2016 geschiedt, dan zal 27% roerende voorheffing toegepast worden op de dividenduitkering verbonden met het boekjaar 2016 en 30% voor 2017. Voor 2018 is dit nog 20%. Pas vanaf 2019 en daarna is het tarief van 15% van toepassing op dividenduitkeringen. Voor alle duidelijkheid gaat het dan om een dividend dat op de algemene vergadering van aandeelhouders in 2020 wordt gedecreteerd over het boekjaar 2019 (betaling dus in 2020). De verlaagde roerende voorheffing slaat in het voorbeeld niet enkel de winsten van het boekjaar 2019, maar tevens op de winsten uit vorige boekjaren. Evenwel komt een *tussentijds dividend* dat wordt uitgekeerd in 2019 ook in aanmerking voor het verlaagd tarief van 15%, gezien het gaat om "een dividend uitgekeerd vanaf het derde jaar na oprichting of kapitaalverhoging".

In de maatregel ligt ook een specifieke anti-misbruikbepaling vervat, die er op neerkomt dat geen kapitaalsvermindering kan hebben plaats gehad (in de vennootschap of elders), om de verkregen sommen nadien opnieuw in te brengen in de vennootschap.

### Liquidatiereserve

De liquidatiereserve is een fiscale gunstmaatregel voor kleine vennootschappen die bestaat in de heffing van 10% op de winst na belasting, waarbij deze winst van het belastbaar tijdperk wordt overgeboekt naar een liquidatiereserve. Deze overboeking is boekhoud-technisch van aard en gaat dus niet gepaard met een uitkering. Ook de wettelijke reserve komt in aanmerking voor integratie in de liquidatiereserve. De liquidatiereserve kan jaarlijks aangelegd worden.

Gelet op de heffing van 10% anticipatief in het belastbaar tijdperk waarin de winst wordt gerealiseerd, wordt bij ontbinding van de vennootschap, de liquidatiebonus die voortvloeit uit de liquidatiereserve, vrij van roerende voorheffing uitgekeerd aan de aandeelhouders.

Wordt buiten de ontbinding om een dividend uitgekeerd (uit de liquidatiereserve), dan is bijkomend 15% roerende voorheffing verschuldigd wanneer minder dan 5 jaar is verlopen tussen het einde van het belastbaar tijdperk waarvoor de liquidatiereserve is geboekt en de uitkering. Voor liquidatiereserves die vanaf boekjaar 2016 worden aangelegd waarbij een dividend wordt uitgekeerd binnen 5 jaar na de aanleg van de liquidatiereserve, is 17% verschuldigd op het uitgekeerde dividend. Voor de liquidatiereserve aangelegd in 2017 en daarna is dit 20%. Bij uitkering na 5 jaar is slechts een bijkomende roerende voorheffing verschuldigd van 5%.

Wanneer de liquidatiereserve per hypothese werd geboekt per 31 december 2015, dan verloopt de 5-jarige wachtperiode op 31 december 2020. Wanneer op de algemene vergadering in 2021 (over boekjaar 2020) wordt beslist de liquidatiereserve door middel van een dividend uit te keren, dan wordt de jaarrekening per 31 december 2020 aangepast, waarbij de liquidatiereserve plaats moet maken voor een schuld aan de aandeelhouders ingevolge uitkering. De liquidatiereserve komt derhalve niet meer voor op de balans van 2020 (binnen de 5 jarige wachttermijn). Bevraagd over deze kwestie, antwoordde de minister van Financiën hierover, dat in dat geval, de dividenduitkering aan de voorwaarde van het 5%-tarief voldoet.

### **De investeringsaftrek: ongewijzigde percentages**

De investeringsaftrek is niet nieuw. De 'gewone' investeringsaftrek in vernieuwde vorm bestaat uit een permanente aftrek van 8% op de aanschaffingswaarde van investeringen. Deze geldt voor kleine vennootschappen. De aftrek is eenmalig voor het jaar waarin de investering werd gedaan en kan dus niet gespreid worden. Deze gewone investeringsaftrek is (nog steeds) niet combineerbaar met de notionele interestaftrek. Er dient m.a.w. een keuze gemaakt te worden. De niet-opgebruikte gewone investeringsaftrek kan eenmalig overdragen worden naar het volgende belastbaar tijdperk.

Er bestaat ook een verhoogde investeringsaftrek voor specifieke investeringen. Vóór 2016 bestond reeds verhoogde investeringsaftrek voor de energiebesparende

investeringen, investeringen in beveiliging, milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling, octrooien en rookafzuig- of verluchtingssystemen in de horeca.

De lijst werd reeds in 2015 uitgebreid met nieuwe investeringen in *digitale vaste activa die dienen voor de integratie en de exploitatie van digitale betalings- en factureringssystemen en systemen die dienen voor de beveiliging van informatie- en communicatietechnologie*.

Vanaf 2016 wordt deze lijst aangevuld met *investeringen in productiemiddelen van hoogtechnologische producten*.

Hoewel de meeste bijzondere verhoogde aftrekken eenmalig zijn, wordt de nieuwe aftrek voor investeringen in productiemiddelen van hoogtechnologische producten gespreid.

Voor de milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling bestaat de keuze tussen eenmalige of gespreide aftrek.

Het tarief voor de eenmalige verhoogde investeringsaftrek bedraagt 13,5%, behalve voor investeringen in beveiliging waarvoor het tarief 20,5% bedraagt. Ook de nieuwe gespreide aftrek voor investeringen in productiemiddelen van hoogtechnologische producten bedraagt 20,5%. De bijzondere verhoogde investeringsaftrekken (eenmalig én gespreid) zijn combineerbaar met de notionele interestaftrek en de overschotten zijn onbeperkt in de tijd overdraagbaar.

Voor de verhoogde investeringsaftrekken komen zowel kleine als grote vennootschappen in aanmerking behalve dan voor de digitale investeringen en de investeringen in beveiliging, waarvoor enkel kleine vennootschappen in aanmerking komen.

### **Aangifteplicht voor betalingen aan *belastingparadijzen***

Zowel belastingplichtigen onderworpen aan de Belgische vennootschapsbelasting of aan de Belgische belasting der niet inwoners (BNI), zijn verplicht jaarlijks aangifte te doen van de betalingen die zij rechtstreeks of onrechtstreeks verrichten aan personen gevestigd in een belastingparadijs, voor zover het totaalbedrag van de betalingen tijdens het belastbaar tijdperk, een minimumbedrag van 100.000 EUR hebben bereikt. De aangifteplicht werd uitgebreid voor bepaalde betalingen gedaan vanaf 14 juli 2016. Ook betalingen aan vaste inrichtingen of aan een bankrekening kunnen onder de noemer van '*personen gevestigd in een belastingparadijs*' vallen. Voortaan kwalificeren ook betalingen aan landen met een territoriaal belastingregime als belastingparadijs. Wordt de aangifte niet verricht, dan kunnen de kosten fiscaal worden verworpen. De kosten kunnen bovendien ook worden verworpen wanneer niet wordt bewezen dat de betalingen verricht werden in het kader van werkelijke en oprechte verrichtingen of dat ze gedaan zijn aan artificiële constructies. Belastingparadijzen zijn de landen die te vinden zijn in art. 179 KB/WIB en in de zogenaamde 'OESO-lijst'. Wat deze laatste lijst betreft, gaat het om landen die niet-compliant zijn. Zo dient aangifte van de betalingen te worden gedaan, wanneer een land gedurende het volledige belastbaar tijdperk waarin de betaling heeft plaatsgevonden, op deze lijst voorkomt.

### **Voorafbetalingen belastingen**

Het gemiddelde vermeerderingspercentage voor vennootschappen die te weinig voorafbetalingen hebben gedaan in 2017 (aanslagjaar 2018), bedraagt 2,25%.

Voor het aanslagjaar 2018 moeten de voorafbetalingen gebeuren:

- voor het eerste kwartaal: uiterlijk op 10 april 2017;
- voor het tweede kwartaal: uiterlijk op 10 juli 2017;
- voor het derde kwartaal: uiterlijk op 10 oktober 2017;
- voor het vierde kwartaal: uiterlijk op 20 december 2017.

De aan de trimestriële voorafbetalingen verbonden voordelen bedragen respectievelijk 3% (VA1), 2,5% (VA2), 2,00% (VA3) en 1,5% (VA4).

Als het boekjaar niet samenvalt met het kalenderjaar, gelden speciale regels.

De belastingvermeerdering was niet van toepassing, wanneer de vermeerdering lager was dan 1% van de belasting waarop zij werd berekend of 25 Euro. Dit percentage werd voor aanslagjaar 2018 verlaagd naar 0,5% of 50 Euro (na indexaanpassing voor aanslagjaar 2018 is dit 80 Euro).

De vermeerdering ingeval van onvoldoende voorafbetalingen geldt niet op de gespreide betaling van de zgn. exitheffing.

Brussel, 5 juli 2017  
Vandendijk & Partners, advocaten