

## INHOUDSTAFEL

---

- 1 inhoudstafel
- 2 inleiding

### **1° Zomerakkoord: aanslagjaar 2020 / 1 januari 2020 / aanslagjaar 2021**

- 3-5 overzicht maatregelen Zomerakkoord – selectie

#### 1° a) 1 januari 2020:

- 6-8 afschrijvingen – wijzigingen vanaf 1 januari 2020 – anticiperen in 2019 !?
- 9-10 fake hybride personenwagen – voordeel van alle aard – strengere fiscaliteit
- 11-12 lening toestaan aan de vennootschap – herkwalificatie van interest tot dividend
- 13-15 credit- en debetinteressen lopende rekening – nieuwe bij wet bepaalde interestvoet

#### 1° b) Aanslagjaar 2021:

- 16 verdere daling tarief vennootschapsbelasting vanaf aanslagjaar 2021
- 17 oude tarief voor gespreide taxatie, investeringsreserve, voorzieningen, e.a.
- 18-23 belastingvrije reserves – taxatie aan laag tarief – aanslagjaar 2021 en 2022
- 24 meerwaarde op aandelen: tarief 25% bij snelle verkoop verdwijnt
- 25-28 autokosten – aftrekbeperking CO<sub>2</sub>-uitstoot – wijziging vanaf aj. 2021
- 29-30 fake hybride personenwagen – aftrek kosten – strengere fiscaliteit
- 31-32 autokosten – CO<sub>2</sub>-uitstoot – NEDC of WLTP ?
- 33 120% aftrek van kosten: grotendeelse afschaffing
- 34-35 administratieve geldboetes – geen aftrek meer
- 36 vrijstellingen bijkomend personeel – grotendeelse afschaffing
- 37-39 vaste inrichting of activa in buitenland – geen verliesrecuperatie meer

### **Dividenden anno 2020-2021**

- 40-41 dividenden – 15% VVPRbis – op wie van toepassing anno 2019 ?
- 42 tabel kostprijs dividend anno 2020

### **Andere actualiteit – selectie**

- 43 mobiliteitsvergoeding – vernietiging door Grondwettelijk Hof
- 44-46 autokosten – vermindering verworpen uitgaven i.f.v. voordelen van alle aard
- 47-49 kosten publiciteit vs. kosten onthaal / receptie / spijzen en dranken / restaurant
- 50-54 aftrek kosten onroerend goed – bezoldigingstheorie – enkele kritische bedenkingen
- 55-57 aftrek kosten onroerend goed – hoe voordeel van alle aard verwerken ?
- 58 Wetboek van vennootschappen en verenigingen – enkele concrete aandachtspunten

## INLEIDING

---

In dit seminarie brengen wij u graag een indicatief overzicht van nieuwigheden, wijzigingen en preciseringen van het voorbije jaar inzake vennootschapsbelasting, en dit zowel in wetgeving, rechtspraak, administratieve standpunten als rechtsleer.

Gezien het grote aantal relevante onderwerpen dat het voorbije jaar aan bod kwam, zal het u geenszins verbazen als wij stellen:

- dat in samenspraak met de organisatoren een **selectief** overzicht wordt geboden van interessante items,
- en dat het opzet van deze avond uitdrukkelijk is: het bieden van een **bondig en overzichtelijk** geheel, waarvan de kennis een signaalfunctie kan hebben in de dagelijkse praktijk.

De keuze voor praktijkgerichte verteerbare bondigheid ontnemt deze syllabus elke pretentie om exhaustief (bv. technische details, kritische uitdieping) te willen zijn.

Voor een uitgebreide, exhaustieve, kritische behandeling van elk van deze onderwerpen wordt dan ook verwezen naar daartoe gerichte bronnen.

Opgepast: geen “corona-maatregelen” !

De zgn. corona-maatregelen voor vennootschappen waren eerder deze week het onderwerp van een specifieke uiteenzetting. Zij komen vandaag dan ook niet meer aan bod.

Kortrijk november 2020

**FILIP MEES**

**FMC bv en TeamAccount cvba**  
**Kortrijk – Ieper – Poperinge – Antwerpen**

Contact:

Ter Waarde 64

8900 Ieper

057 / 34 61 81

[filip.mees@teamaccount.be](mailto:filip.mees@teamaccount.be)

## Wetswijzigingen vennootschapsbelasting

### Overzicht: selectie:

- aanslagjaar 2020
- 1 januari 2020
- aanslagjaar 2021

(02/2020)

Hieronder vindt u een selectie van maatregelen van het Zomerakkoord die in de vennootschapsbelasting respectievelijk in werking treden:

- vanaf aanslagjaar 2020;
- vanaf 1 januari 2020;
- vanaf aanslagjaar 2021.

### **Aanslagjaar 2020 (boekjaar ten vroegste aangevangen op 1.1.2019)**

Deze maatregelen zijn op vandaag van belang voor de lopende boekjaren, afsluitingen en aangiftes die aan aanslagjaar 2020 verbonden zijn.

- Aftrekbepanking voor interesten i.f.v. EBITDA (cf. ATAD-Richtlijn).  
→ **ipv aj. 2021 zoals aanvankelijk voorzien !**
- Aanpassing aftrekregels interesten inzake thin capitalisation.  
→ **ipv aj. 2021 zoals aanvankelijk voorzien !**
- Fiscale consolidatie van groepsverliezen.
- Maatregelen i.v.m. internationale fiscaliteit (bv. zgn. hybride mismatches, CFC, uitbreiding exit-heffing, overbrenging/overdracht van activa van buitenlandse vennootschap naar Belgische vaste inrichting).

### **1 januari 2020**

Deze maatregelen zijn op vandaag van belang voor zowel de lopende gebroken boekjaren (verbonden aan aanslagjaar 2020) als voor de vanaf 1 januari begonnen boekjaren (doorgaans verbonden aan aanslagjaar 2021).

- Investeringsaftrek terug 8% (i.p.v. 20%) op investeringen vanaf 1 januari 2020.
- Afschaffing stelsel degressieve afschrijvingen voor vennootschappen.
- Verplichte afschrijving pro rata temporis in jaar van investering voor alle vennootschappen (ook de kleine).

- Afschrijving bijkomende kosten: ofwel in één keer ofwel samen met het betrokken actief; dus niet meer volgens eigen ritme.
- Vrijstelling bedrijfsvoorheffing wetenschappelijk personeel: 40% vrijstelling wordt 80% vanaf 2020.
- Voordeel van alle aard personenwagen: specifieke regel voor fake-hybride personenwagens aangekocht vanaf 1 januari 2018.
- Herkwalificatie van interest tot dividend: “vordering” op de vennootschap i.p.v. “geldlening”.
- Marktrentevoet:
  - o De marktrentevoet wordt voortaan door de wet zelf bepaald.
  - o Deze marktrentevoet zal gelden voor de herkwalficatie van interest tot dividend, overdreven interesten en debetinteresten R/C.
- Exitheffing vennootschap: tarief wordt 15% (i.p.v. 12,5% - zie hierboven).  
Inwerkingtreding: 1 januari 2020 en van toepassing op de verrichtingen die plaatsvinden vanaf diezelfde datum (zoals gewijzigd door de Wet van 30 juli 2018 houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen, BS 10 augustus 2018).

### **Aanslagjaar 2021 (boekjaar ten vroegste aangevangen op 1.1.2020)**

Deze maatregelen zijn op vandaag van belang voor de sinds 1 januari 2020 begonnen boekjaren die aan aanslagjaar 2021 verbonden zijn.

- Tarief vennootschapsbelasting: verdere daling naar resp. 20% en 25%, met afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage.
- Meerwaarde aandelen vennootschapsbelasting: tarief van 25% bij verkoop binnen één jaar wordt afgeschaft (normaal vennootschapstarief wordt vanaf dan ook 25% !).
- Oude vrijgestelde reserves: mogelijkheid (voor aanslagjaar 2021 en 2022) om te laten belasten aan 15% (10% i.g.v. passende investering).
- Aftrek autokosten:
  - o Nieuwe berekeningswijze CO<sub>2</sub>-aftrekbepierking, die ook van toepassing wordt op brandstofkosten (nu nog 75% aftrekbaar).
  - o Specifieke regel voor fake-hybride personenwagens.

- Afschaffing 120% aftrek:
  - o elektrische auto's (PB en VB);
  - o collectief vervoer woonwerkverkeer (PB en VB);
  - o beroepsmatige beveiliging (VB; blijft in PB);
  - o fietsen gebruikt voor het woonwerkverkeer (VB; blijft in PB).
- Niet-aftrekbaarheid van administratieve geldboetes (personenbelasting én vennootschapsbelasting)(bv. proportionele btw-boete, boete registratierechten, boete sociale zaken).
- Afschaffingen:
  - o Vrijstelling bijkomend personeel: diensthoofd uitvoer.
  - o Vrijstelling bijkomend personeel: diensthoofd afdeling integrale kwaliteitszorg.
  - o Vrijstelling stagebonus.
  - o Vrijstelling bijkomend personeel laag loon.
  - o Vrijstelling meerwaarde op gronden voor vennootschap voor huisvesting.
- Beperking verrekening verliezen buitenlandse activa en vaste inrichting.
- Vaste inrichting (BNI): aanpassing definitie.
- Geen aftrek van het in kosten opgenomen disconto geboekt op sommige niet-afschrijfbaar activa.
- Aanslag geheime commissielonen niet meer aftrekbaar.
- Wijzigingen regime geheime commissielonen (o.a. afschaffing tarief 50%).
- Forfaitaire minimumwinst i.g.v. geen aangifte: verdere verhoging naar 40.000 euro van de forfaitaire minimumwinst voor vennootschappen bij niet-aangifte.

## **Afschrijvingen**

### **Nieuwe regels voor vennootschappen vanaf 1 januari 2020**

#### **Anticiperen in 2019 ?!**

(09/2019)

#### **Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de nieuwe afschrijvingsbeperkingen voor vennootschappen.

#### **Nieuw**

Vennootschappen moeten vanaf 1 januari 2020 rekening houden met drie beperkende wetswijzigingen inzake afschrijvingen (artikel 196 § 2, 3 en 4 WIB 1992):

1. Degressieve afschrijvingen.

Een vennootschap kan niet meer degressief afschrijven.

Deze beperking geldt zowel voor kleine als voor grote vennootschappen; beide kunnen op vandaag immers wél degressief afschrijven.

2. Verplichte proratering in het jaar van aanschaf.

De eerste afschrijvingsannuïteit voor verkregen of tot stand gebracht vaste activa wordt slechts als beroepskost aangemerkt in verhouding tot het gedeelte van het boekjaar dat loopt vanaf de verwerving.

M.a.w. de vennootschap mag in het jaar van de investering geen “volledig jaar” meer afschrijven.

Deze beperking heeft enkel een impact op kleine vennootschappen, want grote vennootschappen moesten deze regel reeds toepassen in het verleden.

3. Afschrijving van bijkomende kosten.

Kleine vennootschappen mogen de bij de aankoop komende kosten niet meer volgens een specifiek eigen ritme afschrijven. Zij moeten deze kosten ofwel in één keer afschrijven ofwel samen met de investering zelf.

Deze beperking heeft enkel een impact op kleine vennootschappen: grote vennootschappen zijn immers reeds verplicht om de bijkomende kosten af te schrijven samen met de investering zelf.

#### **Inwerkingtreding**

De nieuwe regels zijn van toepassing op activa verkregen of tot stand gebracht vanaf 1 januari 2020.

### **Gebroken boekjaar**

Deze inwerkingtreding staat dus los van het aanslagjaar en is dus ook onmiddellijk per 1 januari 2020 van toepassing voor vennootschappen met een gebroken boekjaar.

Zij zullen daardoor in voorkomend geval twee verschillende regimes moeten toepassen in één boekjaar:

- Ze kunnen investeringen tot 31 december 2019 nog degressief afschrijven, voor een volledig boekjaar en de bijkomende kosten met een specifieke afschrijvingstermijn.
- De investeringen vanaf 1 januari 2020 zullen ze wel aan de nieuwe regels moeten onderwerpen (niet degressief, verplichte proratering, bijkomende kosten ofwel in één keer ofwel op zelfde termijn als de investering zelf).

### **Belang van de aanvang van de afschrijvingen**

In de overgangperiode zal het van belang zijn om voor een investering vast te stellen vanaf wanneer deze kan afgeschreven worden. Als deze aanvangsdatum in 2019 ligt, zijn de oude regels van toepassing. Als deze datum echter in 2020 ligt, zijn de nieuwe regels van toepassing.

Ter herinnering: de administratieve richtlijnen beschrijven uitgebreid vanaf wanneer u mag afschrijven (ComIB 1992 61/84 e.v.). Kort samengevat:

- U mag afschrijven vanaf het jaar waarin de activa werkelijk zijn verkregen of tot stand gebracht.
- Een actief wordt geacht verkregen te zijn:
  - o ofwel, bij de werkelijke inbezitneming;
  - o ofwel, bij de juridische eigendomsverwerving omdat de investering het voorwerp is geweest van een voltrokken koop met onmiddellijke eigendomsoverdracht (ook al is er geen levering of betaling);
  - o ofwel, in geval en in de mate van het betalen en boeken van voorschotten (vooruitbetalingen) voor een investering die het voorwerp is van een gesloten overeenkomst (dit is wel een facultatief regime: u bent in dit geval niet verplicht om te beginnen afschrijven).

Let op !

Het hebben van een factuur volstaat niet (!) om af te schrijven:

- als de investering niet geleverd is,
- als er geen onmiddellijke eigendomsoverdracht heeft plaatsgevonden,
- en als er ook geen voorschotten betaald zijn.

U mag zich eraan verwachten dat de fiscale ambtenaren de investeringsfacturen van einde 2019 met bijzondere aandacht zullen verifiëren bij een eventuele fiscale controle.

Let op !

Voor activa in aanbouw gelden specifieke regels, zowel voor de aanvang van de afschrijving als voor de toepassing van de investeringsaftrek. Deze worden eveneens beschreven in de administratieve commentaar bij het WIB 1992 (zie onder andere ComIB 1992 61/86 en ComIB 1992 68/8 en 17).

### **Nog “zoveel als mogelijk” investeren in 2019 ?**

Investeren in 2019 dan wel in 2020 zal dus een groot verschil kunnen maken voor vennootschappen, zowel kleine als grote. Dit verschil vindt haar oorsprong in de fiscaliteit, maar kan dermate grote proporties aannemen, dat het economische relevant blijkt.

Dit moet voor elk dossier apart beoordeeld worden.

Daarbij moet rekening gehouden worden met verschillende factoren, zoals bijvoorbeeld:

- Investering in 2019 (KMO en grote vennootschap): degressief afschrijven is nog mogelijk.
- Investering in 2019 (KMO): een volledige annuïteit afschrijven is nog mogelijk.
- Investering in 2019 (KMO): de bijkomende kosten kunnen nog afgeschreven worden op een specifieke eigen termijn.
- Investeringsaftrek in 2019 (KMO): deze bedraagt in 2019 20% maar in 2020 nog slechts 8%.
- Tarief vennootschapsbelasting: afhankelijk van diverse factoren (onder andere de loop van het boekjaar) kunnen deze genoemde elementen in 2019 in voorkomend geval een besparing aan 29,58% geven in plaats van aan 25% (nieuwe vennootschapstarief vanaf aanslagjaar 2021).

Het samenspel van deze maatregelen voor bijvoorbeeld een investering door een KMO in 2019 kan, vergeleken met dezelfde investering in 2020, op korte termijn een grote economisch reële belastingbesparing geven.



## **Fake-hybride personenwagens Strengere fiscaliteit vanaf 1 januari 2020**

(09/2020)

### **Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de strenge fiscale regels voor de zogenaamde fake-hybride wagens.

### **Over welke voertuigen gaat het ?**

Het gaat om een oplaadbaar hybridevoertuig (personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen) uitgerust met een elektrische batterij die een energiecapaciteit heeft van minder dan 0,5 kWh per 100 kilogram van het wagentgewicht of een uitstoot heeft van meer dan 50 gram CO<sub>2</sub> per kilometer.

Onder oplaadbaar hybridevoertuig wordt verstaan: het voertuig dat zowel is uitgerust met een brandstofmotor als een elektrische batterij die opgeladen kan worden via een aansluiting op een externe energiebron buiten het voertuig.

### **Aftrek kosten en berekening voordeel van alle aard**

Zowel het toepasselijke aftrekpercentage als de berekening van het voordeel van alle aard zijn gebaseerd op het uitstootpercentage van het betrokken voertuig. Voor deze valse hybride voertuigen is de in aanmerking te nemen uitstoot gelijk aan deze van het overeenstemmende voertuig dat voorzien is van een motor die uitsluitend gebruik maakt van één en dezelfde brandstof (bv. benzine, diesel). Er wordt dus geen rekening gehouden met het hybride karakter (of nog, met het gedeelte elektrische aandrijving).

Indien er geen overeenstemmend voertuig bestaat dat uitsluitend voorzien is van een motor die gebruik maakt van dezelfde brandstof, wordt de uitstootwaarde van het voertuig vermenigvuldigd met 2,5.

Het KB van 5 september 2019 somt de criteria op om te bepalen wat een overeenstemmend voertuig is (bv. zelfde merk, model, type koetswerk). Als er meerdere overeenstemmende voertuigen zijn, wordt het voertuig met de hoogste CO<sub>2</sub>-uitstoot genomen. Het KB kondigt de publicatie aan van een lijst met overeenstemmende voertuigen; deze lijst is ondertussen beschikbaar op:

[https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/vennootschapsbelasting/voordelen\\_van\\_alle\\_aard/bedrijfswagens#q2](https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/vennootschapsbelasting/voordelen_van_alle_aard/bedrijfswagens#q2).

## **Personen- én vennootschapsbelasting**

Deze maatregelen zijn zowel van toepassing in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting.

### **Inwerkingtreding**

De nieuwe regels zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2021 verbonden aan een boekjaar dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2020.

Dit betekent concreet:

- voor de berekening van het voordeel van alle aard: vanaf 1 januari 2020;
- voor de kostenaf trek: vanaf aanslagjaar 2021.

De strengere regels gelden enkel voor deze voertuigen als ze sinds 1 januari 2018 zijn aangekocht, geleased of gehuurd. Voertuigen van vóór 1 januari 2018 zijn hier niet aan onderworpen (een contractuele afspraak volstaat, de wagen moet nog niet ingeschreven of geleverd zijn op 31 december 2017).

Bron: Wet van 25 december 2017 (*BS* 29 december 2017); wet van 2 mei 2019 (*BS* 15 mei 2019); circulaire 2019/C/56 van 28 juni 2019; KB van 5 september 2019 (*BS* 17 september 2019); circulaire 2020/C/43 van 18 maart 2020.

**Herkwalificatie van interest tot dividend  
Uitbreiding toepassingsgebied  
Bepaling marktrentevoet**

(09/2019)

**Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de wijziging van de toepassingsmodaliteiten van de herkwalificatie van interest tot dividend.

**Waarover gaat het ?**

Als een bedrijfsleider of aandeelhouder een tegoed heeft bij zijn/haar eigen vennootschap en daarop interesten krijgt, moeten de regels van de herkwalificatie van interest tot dividend toegepast worden.

Om te bepalen of de betaalde interest op het tegoed geherkwalificeerd worden tot dividend, moeten twee limieten bekeken worden (indicatief):

- Het bedrag van het tegoed mag niet hoger zijn dan het gestort kapitaal op het einde van het belastbaar tijdperk, verhoogd met de belaste reserves aan het begin van het belastbaar tijdperk.
- De interestvoet mag niet hoger zijn dan de marktrentevoet.

De herkwalificatie tot dividend heeft als gevolg dat de interest niet aftrekbaar is bij de vennootschap (bij de genietter heeft dit geen gevolg want zowel interesten als dividenden zijn op vandaag, normaliter via de inhouding van bevrijdende roerende voorheffing, belast aan een tarief van 30%).

**Nieuw (1): welke tegoeden komen in aanmerking voor de eventuele herkwalificatie ?**

Tot nu toe komen enkel “geldleningen” in aanmerking. Dit begrip, waarover lange tijd discussies hebben bestaan, moet beperkend geïnterpreteerd worden als een materiële afgifte van geld. Dit betekent voor de praktijk (indicatief samengevat) dat enkel creditstanden die afkomstig zijn van een materiële afgifte van geld, in aanmerking komen voor de herkwalificatie.

Dit was evenwel niet de visie van de fiscus en uiteindelijk wordt de wet nu aangepast. Volgens de nieuwe regel komt voortaan elke “vordering” op de vennootschap in aanmerking voor herkwalificatie, dus ongeacht de benaming, de boekingswijze, de oorsprong, enz.

Concreet betekent dit dat bijvoorbeeld ook voor herkwalificatie in aanmerking komen: niet uitbetaalde kapitaalverminderingen, bezoldigingen, verkopen, tantièmes, dividenden, enz.

## **Nieuw (2): hoe hoog is de marktrentevoet ?**

De toegepaste interestvoet mag niet hoger zijn dan de zogenaamde marktrentevoet. Deze marktrentevoet wordt op vandaag omschreven als de op de financiële markt toepasselijke rentevoet, rekening houdend met de bijzondere gegevens eigen aan de concrete situatie (bv. het aan de verrichting verbonden risico, de financiële toestand van de vennootschap, de looptijd van de lening).

In de praktijk komt dit neer op het tarief dat de betrokken vennootschap bij haar bank zou moeten betalen voor een gelijkaardig krediet in gelijkaardige omstandigheden.

In de nieuwe regeling wordt een onderscheid gemaakt tussen:

- enerzijds, niet-hypothecaire leningen zonder welbepaalde looptijd,
- en anderzijds, de andere leningen (bv. leningen met een bepaalde looptijd).

Voor de tweede categorie wijzigt de bovenstaande definitie van marktrentevoet niet: deze leningen blijven onderworpen aan de bestaande beoordelingsregels.

Voor de eerste categorie geldt voortaan een andere basis, nl.:

- de door de Nationale Bank van België bekendgemaakte MFI-rentevoet voor leningen tot 1.000.000 euro met variabel tarief en initiële rentebepaling tot een jaar verstrekt aan niet-financiële vennootschappen gesloten in de maand november van het kalenderjaar voorafgaand aan het kalenderjaar waarop de interesten betrekking hebben,
- verhoogd met 2,5%.

Deze rentevoet wordt normaliter half december gepubliceerd.

Dit betekent concreet dat een vennootschap in december 2019 zal weten welke de marktrentevoet zal zijn in 2020 voor haar niet-hypothecaire schulden zonder vaste looptijd. Voorbeeld bij uitstek zijn hier de R/C-standen op het credit van haar balans, bijvoorbeeld aan bedrijfsleiders, aandeelhouders en/of verbonden ondernemingen.

Opmerking: deze nieuwe definitie geldt aldus niet enkel voor de beoordeling van de eventuele herkwalificatie van interesten tot dividend, maar ook voor de eventuele niet-aftrekbaarheid van interesten als zogenaamde overdreven interesten (d.i. een verworpen uitgave bij de vennootschap).

## **Inwerkingtreding**

De nieuwe regels zijn van toepassing op de interesten die betrekking hebben op een periode vanaf 1 januari 2020.

Opmerkingen:

- Het boekjaar dat eindigt op 31 december 2019, valt nog volledig onder de oude regels (“geldlening” en “marktrentevoet”).
- Omdat de inwerkingtreding verbonden is aan een vaste datum, nl. 1 januari 2020, zullen vennootschappen met een gebroken boekjaar in voorkomend geval twee uiteenlopende regimes moeten toepassen binnen één boekjaar (dat aanvangt in de loop van 2019 en eindigt in de loop van 2020).

**Creditinteressen op lopende rekening**  
**Debetinteressen op lopende rekening**  
**Nieuwe wettelijke rentevoet vanaf 1 januari 2020**  

---

**(09/2019)**

**Situering**

Zowel debetinteressen als creditinteressen zijn onderworpen aan specifieke fiscale regels:

- Voor creditinteressen geldt de regeling van de zogenaamde overdreven interesten van artikel 55 WIB 1992: interesten zijn maar aftrekbaar in zover zij niet hoger zijn dan een bedrag dat overeenstemt met de overeenkomstig de marktrente geldende rentevoet rekening houdend met de bijzondere gegevens eigen aan de beoordeling van het aan de verrichting verbonden risico en inzonderheid met de financiële toestand van de schuldenaar en met de looptijd van de lening (d.i. de rente die je aan je bank zou betalen voor een gelijkaardig krediet).
- Voor creditinteressen geldt daarnaast ook de specifieke regeling van de herkwalificatie tot dividend van artikel 18 WIB 1992 (in bepaalde situaties van leningen toegestaan door een bedrijfsleider of aandeelhouder aan de eigen vennootschap): ook daar wordt dezelfde marktrentevoet gebruikt als beoordelingsbasis.
- Voor debetinteressen wordt het voordeel van alle aard berekend volgens de regeling van artikel 18 KBWIB 1992. Daarbij spelen uiteenlopende regels voor:
  - o hypothecaire leningen;
  - o niet-hypothecaire leningen met vaste looptijd;
  - o niet-hypothecaire leningen zonder welbepaalde looptijd.

**Nieuw – creditinteressen**

Waar voor de debetinteressen een duidelijke wettelijke regeling bestaat (artikel 18 KBWIB 1992), is dit niet het geval voor de creditinteressen: het gebruik van de “marktrentevoet” als beoordelingsbasis heeft aanleiding gegeven tot oeverloze discussies omdat geval per geval een beoordeling dient te gebeuren.

Deze discussies komen in de praktijk vooral voor bij interesten toegekend op de creditstand van een rekening-courant (lopende rekening) van een bedrijfsleider.

Daarom heeft de wetgever beslist om voortaan bij wet (gewijzigd artikel 55 WIB 1992) te bepalen wat de maximaal toepasselijke rentevoet is voor interesten van niet-hypothecaire leningen zonder welbepaalde looptijd: de door de Nationale Bank van België bekendgemaakte MFI rentevoet voor leningen voor een bedrag tot 1.000.000 euro met een variabel tarief en initiële rentebepaling tot een jaar verstrekt aan niet-financiële vennootschappen gesloten in de maand november van het kalenderjaar voorafgaand aan het kalenderjaar waarop de interesten betrekking hebben, verhoogd met 2,5%.

Daardoor komt er alleszins meer rechtszekerheid tot stand omdat:

- ten eerste, er geen discussie meer kan bestaan omtrent de aanvaardbare hoogte van de interest;
- ten tweede, deze interestvoet voor iedereen bekend is vóór het begin van het jaar waarin de interesten in voorkomend geval toegekend worden (normaal wordt deze MFI-rentevoet bekendgemaakt rond 19 december van elk jaar).

Opmerking (1)

Deze nieuwe regeling geldt enkel voor niet-hypothecaire leningen zonder welbepaalde looptijd; voor andere leningen blijft de oude regeling van toepassing.

Opmerking (2)

Deze nieuwe regeling geldt niet alleen voor de creditstand op de lopende rekening van een bedrijfsleider of aandeelhouder, maar ook voor alle andere niet-hypothecaire schulden zonder welbepaalde looptijd, bijvoorbeeld schulden aan verbonden ondernemingen (met één specifieke uitzondering voor bepaalde raamovereenkomsten voor gecentraliseerd thesauriebeheer).

Opmerking (3)

Deze nieuwe regeling geldt eveneens voor de herkwalificatie van interest tot dividend van artikel 18 WIB 1992.

### **Inwerkingtreding**

De nieuwe regeling geldt vanaf 1 januari 2020, voor interesten die betrekking hebben op periodes na 31 december 2019.

Opmerking: De Rulingcommissie aanvaardt dat de nieuwe regels ook richtinggevend kunnen zijn voor beoordelingen onder de bestaande wetgeving (voorafgaande beslissing nr. 2017.754 van 20 maart 2018).

Bron: wet van 25 december 2017 (BS 29 december 2019); Circulaire 2019/C/37 van 30 april 2019.

### **Nieuw – debetinteresten – of toch niet ?**

En wat met de debetinteresten ?

Het Zomerakkoord bevatte ook de beslissing om dezelfde regeling toe te passen op de interesten van een niet-hypothecaire lening zonder welbepaalde looptijd, in de praktijk meestal samenvallend met de debetstand van de rekening-courant (lopende rekening) van een bedrijfsleider.

Dit zou betekenen:

- dat de huidige berekening van de jaarlijkse interestvoet, die reeds meerdere jaren als economisch onaanvaardbaar hoog wordt ervaren, komt te vervallen;
- dat de toepasselijke interestvoet voortaan zou bekend zijn vóór het begin van het jaar waarin de interesten in voorkomend geval moeten toegepast worden (nu gebeurt dit telkenjare in ± maart van het jaar volgend op het jaar waarvoor de interest moet toegepast worden).

Maar op het moment van het schrijven van deze bijdrage werd deze beslissing van het zomerakkoord nog niet omgezet in passende wetgeving (lees: een aanpassing van artikel 18 KBWIB 1992).

Het is dus afwachten of de beslissing van het Zomerakkoord ook effectief zal toegepast worden. Zo niet blijft de oude regeling gewoon van toepassing ... en zal de verwachte en verhoopte daling van de als onaanvaardbaar hoog ervaren debetinteresten er niet komen.

Met andere woorden: hoopvol afwachten is de boodschap ?

**Tarief vennootschapsbelasting**  
**Verdere daling vanaf aanslagjaar 2021**  
\_\_\_\_\_ (09/2019)

**Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de verdere daling van het tarief van de vennootschapsbelasting.

**Nieuw + inwerkingtreding**

Eén van de voornaamste maatregelen van het Zomerakkoord is de daling van het tarief van de vennootschapsbelasting.

In de eerste fase van het Zomerakkoord, namelijk vanaf aanslagjaar 2019 (met een boekjaar dat ten vroegste aangevangen is op 1.1.2018), daalde het tarief naar 29,58%, met een bijzonder en voorwaardelijk tarief van 20,40% op een eerste schijf van 100.000 euro.

In de tweede fase, namelijk vanaf aanslagjaar 2021 (met een boekjaar dat ten vroegste aangevangen is op 1.1.2020), daalt het tarief verder:

- Het basistarief daalt verder van 29,58% naar 25%.
- Het bijzonder en voorwaardelijk verlaagd tarief (voor de eerste 100.000 euro belastbaar inkomen) daalt verder naar 20% (ingevolge de afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage).

**Optimalisatie aanslagjaar 2020**

Omdat het tarief vanaf aanslagjaar 2021 daalt, kan het aangewezen zijn om het belastbaar inkomen van het boekjaar verbonden aan aanslagjaar 2020 zo laag mogelijk te houden.

Daartoe moeten in voorkomend geval passende maatregelen overwogen worden naar het einde van het boekjaar toe alsook bij de afsluiting van het boekjaar.



## Hervorming vennootschapsbelasting

### Tarief toch nog het oude ...

### Gespreide taxatie, investeringsreserve, voorzieningen, e.a.

(03/2018)

#### Situering

Een vennootschap zou in de verleiding kunnen komen om belastbaar inkomen uit te stellen naar een later belastbaar tijdperk, om dit inkomen alzo aan een lager tarief te kunnen laten belasten. Om dit te vermijden, wordt een antimisbruikbepaling ingeschreven in de wet.

#### Nieuw (1): gespreide taxatie van meerwaarden

Indien een vennootschap:

- de gespreide taxatie vraagt voor een meerwaarde,
- maar uiteindelijk belast wordt na verloop van de herbeleggingstermijn bij gebrek aan voldoende en tijdige herbelegging,
- of spontaan laat taxeren voor het einde van de herbeleggingstermijn,
- waardoor de meerwaarde op dat ogenblik alsnog (volledig/saldo) belast wordt,

zal het tarief van de vennootschapsbelasting datgene zijn dat gold in het jaar waarin de meerwaarde gerealiseerd werd (en niet dat van het jaar waarin de meerwaarde uiteindelijk belast wordt).

#### Nieuw (2): ook voor andere situaties

Een gelijkaardige regeling geldt voor:

- meerwaarden op zogenaamde bedrijfsvoertuigen (bv. vrachtwagen, autobus);
- meerwaarden op binnenschepen;
- voorzieningen voor risico's en kosten;
- investeringsreserves.

#### Inwerkingtreding

Deze regel is van toepassing op vrijstellingen aangelegd in een belastbaar tijdperk dat ten vroegste op 1 januari 2017 en ten laatste op 30 december 2020 afsluit.

Het toepasselijke tarief zal zijn:

- 33,99% als de aanleg plaatsvond voor aanslagjaar 2018 of vroeger;
- 29,58% als de aanleg plaatsvond voor aanslagjaar 2019 of later.

#### Opmerking

Het boekjaar waarin de vrijstelling werd aangelegd, is hier dus van primordiaal belang.

Voorbeeld: een gespreide taxatie of voorziening aangelegd in het boekjaar dat afsloot op 31 december 2016, valt niet onder deze nieuwe regeling.

**Belastingvrije reserves**  
**Tijdelijke taxatie aan laag tarief**  

---

**(03/2020)**

**Situering**

Heel wat vennootschappen beschikken over belastingvrije reserves. Deze hebben als essentieel fiscaal kenmerk dat ze tijdelijk zijn:

- Ze zijn vrijgesteld onder naleving van de onaantastbaarheidsvoorwaarde (geboekt zijn en blijven onder een afzonderlijke rekening van het passief).
- Ze worden belast van zodra en in de mate dat niet meer voldaan is aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde.
- Dit zal uiterlijk het geval zijn bij de vereffening van de vennootschap.

**Nieuw**

Een vennootschap krijgt tijdelijk de keuze om spontaan oude belastingvrije reserves te laten belasten aan een gunsttarief (art. 519ter WIB 1992).

Dit gebeurt door niet meer te voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde (overdracht naar belaste reserves, uitkering aan de aandeelhouders, vereffening van de vennootschap).

De keuze voor de toepassing van het bijzondere verlaagde tarief is volledig facultatief en wordt gemaakt door invulling van de betreffende bedragen in de daartoe bestemde rubrieken (blijkbaar kan een vennootschap er ook voor kiezen om een gedeelte van de belastingvrije reserves te onderwerpen aan dit regime).

Bron: wet van 25 december 2017 (*BS* 29 december 2017); wet van 30 juli 2018 (*BS* 10 augustus 2018); circulaire 2019/C/24 van 19 maart 2019; wet van 2 mei 2019 (*BS* 15 mei 2019).; parl. vraag nr. 103 van 2 december 2019, Vr. en Antw. Kamer 2019-20, nr. 55-0009, p. 114).

**Welke belastingvrije reserves komen hiervoor in aanmerking ?**

Volgende opnemingen komen in aanmerking voor het gunsttarief:

- de investeringsreserve aangelegd in aanslagjaar 1982 (art. 519ter §1, 1° WIB 1992);
- de investeringsreserve van art. 194quater WIB 1992 (die kon aangelegd worden in functie van de winst van de vennootschap en door het Zomerakkoord afgeschaft werd) gevormd in een belastbaar tijdperk dat afsloot vóór 1 januari 2017, waarvoor de investeringstermijn is verstreken, waarvoor correct werd geherinvesteerd en waarvoor de minimum bezitsduur van de herinvesteringen verstreken is;

- de 20% kostenaftrek boven de 100% (190bis WIB 1992) voor:
  - o door de werkgever georganiseerd collectief vervoer voor woonwerkverkeer art. 64ter, eerste lid, 1° WIB 1992);
  - o beveiligingskosten (art. 64ter, eerste lid, 2° WIB 1992);
  - o fietsgebruik voor woonwerkverkeer (art. 64ter, eerste lid, 3° WIB 1992);
  - o elektrische voertuigen (art. 198bis, eerste lid, 1° a) WIB 1992);
  - o voor alle vier geldt een beperking tot de bedragen die bestonden op het einde van het laatste belastbare tijdperk dat afgesloten is vóór 1 januari 2017.
  
- vrijstellingen waarvoor niet meer is voldaan aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde:
  - o verricht op verwezenlijkte meerwaarden, andere dan:
    - een meerwaarde op zgn. bedrijfsvoertuigen (art. 44bis WIB 1992),
    - een gespreide taxatie (art. 47 WIB 1992),
    - een meerwaarde op binnenschepen voor de commerciële vaart (art. 44ter WIB 1992),
    - of een meerwaarde op zeeschepen (art. 122 §2 van de programmawet van 2 augustus 2002),
  - o die zijn vrijgesteld overeenkomstig artikel 190, eerste tot derde lid WIB 1992 (= onaantastbaarheidsvoorwaarde),
  - o en die niet hoger zijn dan het totale bedrag van die meerwaarden die bestonden op het einde van het laatste belastbare tijdperk dat afgesloten is vóór 1 januari 2017.

Aldus komen onder andere ook de volgende belastingvrije reserves in aanmerking:

- het monetair gedeelte van vrijwillig verwezenlijkte meerwaarden (art. 44 §1, 2° WIB 1992);
- de “oude” gedwongen meerwaarden van art. 35 WIB 1964;
- de “oude” meerwaarden van art. 36bis WIB 1964 op onroerende goederen die sedert meer dan vijf jaar verworven zijn door een vastgoedhandelaar;
- de meerwaarden uit de inbreng van één of meer bedrijfsafdelingen of takken van werkzaamheid of van een algemeenheid van goederen (art. 46 §1, eerste lid, 2° WIB 1992);
- de reserves van inschakelingsbedrijven (art. 193quater §2, derde lid WIB 1992), evenwel beperkt tot de bedragen die bestonden op het einde van het laatste belastbare tijdperk dat afgesloten is vóór 1 januari 2017;
- de vrijwillig verwezenlijkte meerwaarden op aandelen van het oude artikel 36 WIB 1964 (!) (van voor de invoering van de huidige vrijstelling voor meerwaarde op aandelen).

### **Welke belastingvrije reserves komen hiervoor niet in aanmerking ?**

Een aantal belastingvrije reserves komen niet in aanmerking om te laten taxeren aan het bijzondere verlaagde tarief.

Zoals hoger vermeld:

- Vrijstellingen waarvoor niet meer is voldaan aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde, verricht op verwezenlijkte meerwaarden:
  - o op zgn. bedrijfsvoertuigen (art. 44bis WIB 1992),
  - o met toepassing van de gespreide taxatie (art. 47 WIB 1992),
  - o op binnenschepen voor de commerciële vaart (art. 44ter WIB 1992),
  - o op zeeschepen (art. 122 §2 van de programmawet van 2 augustus 2002).
- Vrijstellingen waarvoor niet meer is voldaan aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde en die hoger zijn dan het totale bedrag van die meerwaarden die bestonden op het einde van het laatste belastbare tijdperk dat afgesloten is vóór 1 januari 2017.

Tevens komen niet in aanmerking:

- Uitgedrukte maar niet verwezenlijkte meerwaarden of als zodanig aangemerkte meerwaarden.
- Het Tax Shelter stelsel voor de productie van erkende audiovisuele werken en podiumwerken (art. 194ter en 194ter/1 WIB 1992).
- Waardeverminderingen op handelsvorderingen en voorzieningen voor risico's en kosten (art. 48 WIB 1992).
- De voorlopige vrijstelling van de winst die voortvloeit uit de homologatie van een reorganisatieplan of uit de vaststelling van een minnelijk akkoord (art. 48/1 WIB 1992).
- Kapitaalsubsidies.
- Voorzieningen voor sociaal passief aangelegd tot en met het aanslagjaar 1990 (cf. ComIB 1992 48/33 e.v.).
- Het netto-actief van een vennootschap met sociaal oogmerk of een handelsvennootschap (art. 184, vijfde en zede lid WIB 1992).
- De vrijstelling van het bedrag van de actualisering van de diamantvoorraad voor erkende diamanthandelaars (wet van 26 november 2006, BS 5 december 2006).

### **Tarief**

Het tarief bedraagt in principe 15%.

Dit tarief wordt verlaagd tot 10% voor het gedeelte van de opneming dat overeenstemt met investeringen van de vennootschap verricht tijdens het belastbaar tijdperk waarin de opneming van de belastingvrije reserves wordt verricht:

- in materiële vaste activa (andere dan personenauto's en auto's voor dubbel gebruik, tenzij deze voertuigen uitsluitend gebruikt worden voor een taxidienst, voor een verhuur met bestuurder of in een erkende autorischool voor praktisch onderricht en daartoe speciaal zijn uitgerust),
- of in immateriële vaste activa,

- die afschrijfbaar zijn,
- en die niet als herbelegging of besteding worden aangemerkt in het kader van:
  - o een meerwaarde op zgn. bedrijfsvoertuigen (art. 44bis WIB 1992),
  - o een gespreide taxatie (art. 47 WIB 1992),
  - o een meerwaarde op binnenschepen voor de commerciële vaart (art. 44ter WIB 1992),
  - o de aftrek voor innovatie-inkomsten (art. 205/4, §5 WIB 1992),
  - o of een meerwaarde op zeeschepen (art. 122 §2 van de programmawet van 2 augustus 2002).

**Opmerkingen:**

- Het maakt niet uit of de belastingvrije reserves effectief uitgekeerd worden dan wel eenvoudig overgeboekt worden.
- De vaste activa waarin wordt geïnvesteerd, moeten niet nieuw zijn.

**Keuze**

De toepassing van het bijzondere verlaagde tarief is volledig facultatief: de keuze wordt gemaakt in de belastingaangifte, waarbij het bedrag van de opnemingen in de daartoe voorziene rubrieken wordt vermeld. De vennootschap kan er dus voor kiezen om de opneming te laten belasten volgens het gewone regime (bv. om er aftrekposten op toe te passen).

**Minimale belastbare grondslag en minimale heffing voor dat belastbaar tijdperk**

Als een vennootschap ervoor kiest om dergelijke reserves spontaan belastbaar te maken aan het bijzondere tarief, zal zij deze belasting steeds verschuldigd zijn:

- er kunnen op dit belastbaar bedrag geen fiscale aftrekken worden toegepast (giften, DBI, notionele interestaftrek, investeringsaftrek, vorige verliezen, verliezen van het boekjaar zelf, enz.);
- er is geen verrekening mogelijk met deze heffing van voorheffingen, FBB of belastingkrediet.

**Voorafbetalingen**

Deze bijzondere taxatie is onderworpen aan het stelsel van de voorafbetalingen.

Opmerking: in voorkomend geval betekent dit dat, om in orde te zijn met de voorafbetalingen, de beslissing tot belastbaarstelling op tijd moet genomen worden zodat passende voorafbetalingen kunnen gedaan worden voor bijvoorbeeld de eerste of tweede voorafbetaling van het betreffende boekjaar.

### **Inwerkingtreding**

De vennootschap kan deze spontane taxatie toepassen voor aanslagjaar 2021, verbonden aan een boekjaar dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2020, en/of voor aanslagjaar 2022.

Het gunsttarief kan enkel toegepast worden op belastingvrije reserves die verbonden zijn aan een belastbaar tijdperk dat afgesloten is vóór 1 januari 2017.

#### Opmerking

Deze maatregel geldt dus niet voor aanslagjaar 2019 of 2020.

Toch kan het relevant zijn om hiermee rekening te houden bij de fiscale optimalisatie van deze aanslagjaren. Bijvoorbeeld:

- Geplande spontane belastbaarstellingen uitstellen tot aanslagjaar 2021 of 2022.
- Toch reeds belastbaar stellen in aanslagjaar 2019 of 2020, bijvoorbeeld als er fiscale verliezen zijn die u daarmee wil wegwerken.

Opgepast: dit laatste is niet mogelijk voor de investeringsreserve van artikel 194quater WIB 1992: als die belastbaar wordt, kan u daarop geen aftrekken toepassen, ook niet van de verliezen van het boekjaar zelf (art. 207 WIB 1992).

### **Algemeen: doen of niet doen ?**

Een vennootschap zal voor aanslagjaar 2021 resp. 2022 moeten overwegen of het zinvol is om dit regime toe te passen op een deel of het geheel van de in aanmerking komende belastingvrije reserves.

Enkele argumenten die kunnen spelen, zijn:

- Als de vennootschap deze belastingvrije reserves in een later jaar moet belasten, normaliter uiterlijk bij de vereffening, zal dit aan het normale tarief gebeuren. Deze regeling biedt dus een mogelijkheid tot goedkopere taxatie als bijvoorbeeld een vereffening gepland is in de min of meer nabije toekomst. Natuurlijk moet u dit relativeren als uw vennootschap pas binnen een lange periode zal vereffend worden en a fortiori als ze geen enkele vooruitzicht heeft om vereffend te worden, waardoor deze belastingvrije reserves nog “vele jaren” de facto niet zullen belast worden (een actuariële berekening kan hier in voorkomend geval nuttig zijn).
- Als u in de nabije of verdere toekomst verwacht nog verliezen te maken, kan u deze belastingvrije reserves opnemen en afzetten tegen deze verliezen waardoor er op deze reserves helemaal geen belasting zal moeten betaald worden. Dan is het natuurlijk niet zinvol nu spontaan te kiezen om er wél belastingen op te betalen. Opmerking: dit geldt niet voor de investeringsreserve van art. 194quater WIB 1992 (zie verder in deze tekst).
- U kan uw keuze om belastingvrije reserves op te nemen in aanslagjaar 2021 en/of 2022 laten beïnvloeden door de nuttige investeringen (om het tarief van 10% te mogen toepassen) die u voor beide jaren plant.

**Specifiek: investeringsreserve: doen of niet doen ?**

Specifiek voor de investeringsreserve moet u er rekening mee houden dat een latere opneming (uiterlijk bij de vereffening) steeds leidt tot belastbaarheid. Op dit bedrag kunnen immers geen aftrekposten worden toegepast waardoor u er steeds belastingen op betaalt. Dit zal gebeuren aan het gewone vennootschapstarief.

Dit kan een extra argument zijn om in aanslagjaar 2021 en/of 2022 te kiezen voor de opneming van deze investeringsreserve om deze te laten belasten aan een laag tarief.

**Meerwaarde op aandelen i.g.v. snelle verkoop  
Bijzonder tarief van 25% valt weg**

**(09/2019)**

**Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de afschaffing van het bijzondere tarief van 25% voor de meerwaarde op aandelen in geval van een snelle verkoop.

**Nieuw + inwerkingtreding**

Tot aanslagjaar 2018 gold een bijzonder tarief van 25,75% bij een verkoop van aandelen die de vennootschap minder dan één jaar of niet in volle eigendom bezat.

In de eerste fase van het Zomerakkoord, namelijk vanaf aanslagjaar 2019 (met een boekjaar dat ten vroegste aangevangen is op 1.1.2018) bleef het tarief van 25% (25,50% incl. aanvullende crisisbijdrage) bestaan, behalve indien de meerwaarde kan belast worden aan het (nieuwe) tarief van 20,40% vennootschapsbelasting.

In de tweede fase, namelijk vanaf aanslagjaar 2021 (met een boekjaar dat ten vroegste aangevangen is op 1.1.2020) verdwijnt dit tarief van 25% definitief; het heeft immers geen bestaansreden meer omdat 25% vanaf dan sowieso het hoogst mogelijke toepasselijke tarief is voor een vennootschap.



**Autokosten**  
**Aftrekbeperking i.f.v. CO<sub>2</sub>-uitstoot**  
**Nieuwe berekening vanaf aanslagjaar 2021**  

---

**(03/2020)**

**Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de wijziging van de berekening van het aftrekbeperkingspercentage voor personenwagens, auto's voor dubbel gebruik en minibussen.

**Waarover gaat het ?**

De wetgeving ter uitvoering van het zogenaamde Zomerakkoord bevat uiteenlopende maatregelen die betrekking hebben op personenwagens: zowel voor de personenbelasting als de vennootschapsbelasting, zowel voor onmiddellijk als in de toekomst, zowel voor de aftrek van kosten als voor meerwaarden en voordelen in natura.

**Nieuw: individuele berekening per auto**

Er geldt een nieuwe berekeningsmethode voor de CO<sub>2</sub>-aftrekbeperking. Deze wordt voortaan individueel per auto berekend met de volgende formule:

$120\% - (0,5 \times \text{coëfficiënt volgens brandstoftype} \times \text{CO}_2\text{-uitstoot})$
--

Daarbij gelden nog volgende modaliteiten:

- Coëfficiënt:
  - o 1 voor diesel;
  - o 0,95 voor andere motor (benzine, lpg, biobrandstof, elektrisch, enz.; hybride modellen met een elektrische en een dieselmotor vallen volgens de minister van Financiën onder deze categorie);
  - o specifiek: 0,90 voor een aardgasmotor (CNG) en met een belastbaar vermogen van minder dan 12PK.
- Als buitengrenzen gelden: minstens 50% en maximaal 100%.  
Uitzondering: de kosten van een wagen met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 200 gram of meer, zijn slechts 40% aftrekbaar.  
Opmerking: de 120% aftrek (voor elektrische voertuigen) verdwijnt.

Enkele voorbeelden:

- Diesel, 100 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 70% ( $120 - 0,5 \times 1 \times 100$ )
- Diesel, 124 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 58% ( $120 - 0,5 \times 1 \times 124$ )
- Diesel, 140 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 50% ( $120 - 0,5 \times 1 \times 140$ )
- Diesel, uitstoot van 140 tot 199 gram: 50% (= minimum)
- Benzine, 80 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 82% ( $120 - 0,5 \times 0,95 \times 80$ )
- Benzine, 120 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 63% ( $120 - 0,5 \times 0,95 \times 120$ )
- Benzine, 148 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 50% ( $120 - 0,5 \times 0,95 \times 148 = 49,7$  dus 50)
- Benzine, uitstoot van 148 tot 199 gram: 50% (= minimum)
- Benzine of diesel, 250 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 40% (specifieke regel vanaf 200 gram)
- Hybride (diesel), 36 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot: 100% ( $120 - 0,5 \times 0,95 \times 36 = 102,9$  dus 100)
- Elektrische wagen, geen CO<sub>2</sub>-uitstoot: 100% (= maximum)

### **Nieuw: ook voor de brandstofkosten**

Tot nu toe zijn de brandstofkosten, zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting, onderworpen aan een eenvormig aftrekbeperkingspercentage van 25%.

Voortaan zullen ook de brandstofkosten onderworpen worden aan hetzelfde CO<sub>2</sub>-aftrekbeperkingspercentage als de andere kosten.

### **Fake hybride wagens**

Ook de maatregelen in de strijd tegen de fake hybride wagens, die mee beslist werden in het Zomerakkoord, treden nu effectief in werking.

Deze maatregelen gelden zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting.

Het gaat om een oplaadbaar hybridevoertuig (personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen) uitgerust met een elektrische batterij die een energiec capaciteit heeft van minder dan 0,5 kWh per 100 kilogram van het wagen gewicht of een uitstoot heeft van meer dan 50 gram CO<sub>2</sub> per kilometer.

Onder oplaadbaar hybridevoertuig wordt verstaan: het voertuig dat zowel is uitgerust met een brandstofmotor als een elektrische batterij die opgeladen kan worden via een aansluiting op een externe energiebron buiten het voertuig.

De berekening van het aftrekpercentage gebeurt aan de hand van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van het overeenstemmende voertuig dat voorzien is van een motor die uitsluitend gebruik maakt van één en dezelfde brandstof (bv. benzine, diesel). Er wordt dus geen rekening gehouden met het hybride karakter (of nog, met het gedeelte elektrische aandrijving).

Indien er geen dergelijk overeenstemmend voertuig bestaat, wordt de uitstootwaarde van het betreffende voertuig vermenigvuldigd met 2,5.

Let op!

De strengere regels gelden enkel voor deze voertuigen als ze sinds 1 januari 2018 zijn aangekocht, geleased of gehuurd. Voertuigen van vóór 1 januari 2018 zijn hier niet aan onderworpen (een contractuele afspraak volstaat, de wagen moet nog niet ingeschreven of geleverd zijn op 31 december 2017).

### **Personen- én vennootschapsbelasting**

In de personenbelasting is de aftrek van de autokosten sinds 1 januari 2018 ook afhankelijk van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de wagen. Daarbij gelden dezelfde regels (o.a. CO<sub>2</sub>-tabellen) als in de vennootschapsbelasting.

De nieuwe berekeningsmethode geldt dan ook zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting.

### **Personenbelasting: voertuigen uiterlijk aangeschaft op 31 december 2017**

In de personenbelasting zal nog steeds de uitzondering spelen voor voertuigen uiterlijk aangeschaft op 31 december 2017: het aftrekpercentage zal steeds minstens 75% zijn.

Deze “overgangsregeling” kan nog lang meegaan in de praktijk, namelijk zolang er in fiscale dossiers personenwagens gebruikt worden die aangeschaft werden vóór 1 januari 2018. Deze uitzondering speelt niet in de vennootschapsbelasting.

Let op !

Uitzondering op de uitzondering: voor voertuigen met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 200 gram of meer, geldt deze uitzondering niet meer vanaf aanslagjaar 2021: het aftrekpercentage zal sowieso 40% zijn, ongeacht de aanschafdatum.

### **Inwerkingtreding**

De nieuwe berekeningsmethode voor het aftrekbeperkingspercentage geldt met ingang van aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2020.

In de personenbelasting geldt deze nieuwe berekeningsmethode vanaf 1 januari 2020.

Let op !

Het kan in voorkomend geval interessant zijn om nog vóór het einde van het (boek)jaar te investeren in een nieuwe wagen, dit teneinde een groter fiscaal voordeel te realiseren (dan in het geval waarin de investering maar plaatsvindt in het volgende jaar). Zeker bij een renting met een eerste grote aanbetaling kan dit fiscale verschil aanzienlijk zijn.

### **Administratieve verwerking aanpassen tegen 1 januari 2020 !**

Omdat de berekening van het aftrekbeperkingspercentage per auto gebeurt en omdat ook de brandstofkosten voortaan onderworpen zijn aan de CO<sub>2</sub>-aftrekbeperking (elke tankbeurt zal afzonderlijk moeten kunnen toegewezen worden aan het betreffende voertuig), moet de fiscale administratie voortaan per auto gevoerd worden.

Dit zal voornamelijk ondernemingen treffen met meerdere bedrijfsvoertuigen: deze zullen een specifieke administratie moeten uitwerken om de fiscale berekeningen per voertuig te kunnen uitvoeren.

Opmerking: voor vele ondernemingen zal dit een extra administratieve inspanning vergen voor het beheer van de autokosten; een gedetailleerde boekhoudkundige verwerking per voertuig van alle kosten van dat voertuig, gekoppeld aan een consequent gebruik van tankkaarten, d.i. het strikt verbinden van één tankkaart aan één voertuig, kan hier in heel wat gevallen een oplossing bieden.

Let op !

In de personenbelasting en in vennootschappen waarvan het boekjaar samenvalt met het kalenderjaar, moeten deze nieuwe regels administratief toegepast worden vanaf 1 januari 2020; u moet zorgen dus tegen 1 januari 2020 klaar zijn voor deze nieuwe aanpak (bv. aanpassen rekeningstelsel, organisatie tankkaarten/facturen, enz.).

## **Fake-hybride personenwagens Strengere fiscaliteit vanaf 1 januari 2020**

(09/2020)

### **Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de strenge fiscale regels voor de zogenaamde fake-hybride wagens.

### **Over welke voertuigen gaat het ?**

Het gaat om een oplaadbaar hybridevoertuig (personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen) uitgerust met een elektrische batterij die een energiecapaciteit heeft van minder dan 0,5 kWh per 100 kilogram van het wagentgewicht of een uitstoot heeft van meer dan 50 gram CO<sub>2</sub> per kilometer.

Onder oplaadbaar hybridevoertuig wordt verstaan: het voertuig dat zowel is uitgerust met een brandstofmotor als een elektrische batterij die opgeladen kan worden via een aansluiting op een externe energiebron buiten het voertuig.

### **Aftrek kosten en berekening voordeel van alle aard**

Zowel het toepasselijke aftrekpercentage als de berekening van het voordeel van alle aard zijn gebaseerd op het uitstootpercentage van het betrokken voertuig. Voor deze valse hybride voertuigen is de in aanmerking te nemen uitstoot gelijk aan deze van het overeenstemmende voertuig dat voorzien is van een motor die uitsluitend gebruik maakt van één en dezelfde brandstof (bv. benzine, diesel). Er wordt dus geen rekening gehouden met het hybride karakter (of nog, met het gedeelte elektrische aandrijving).

Indien er geen overeenstemmend voertuig bestaat dat uitsluitend voorzien is van een motor die gebruik maakt van dezelfde brandstof, wordt de uitstootwaarde van het voertuig vermenigvuldigd met 2,5.

Het KB van 5 september 2019 somt de criteria op om te bepalen wat een overeenstemmend voertuig is (bv. zelfde merk, model, type koetswerk). Als er meerdere overeenstemmende voertuigen zijn, wordt het voertuig met de hoogste CO<sub>2</sub>-uitstoot genomen. Het KB kondigt de publicatie aan van een lijst met overeenstemmende voertuigen; deze lijst is ondertussen beschikbaar op:

[https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/vennootschapsbelasting/voordelen\\_van\\_alle\\_aard/bedrijfswagens#q2](https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/vennootschapsbelasting/voordelen_van_alle_aard/bedrijfswagens#q2).

## **Personen- én vennootschapsbelasting**

Deze maatregelen zijn zowel van toepassing in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting.

### **Inwerkingtreding**

De nieuwe regels zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2021 verbonden aan een boekjaar dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2020.

Dit betekent concreet:

- voor de berekening van het voordeel van alle aard: vanaf 1 januari 2020;
- voor de kostenafrek: vanaf aanslagjaar 2021.

De strengere regels gelden enkel voor deze voertuigen als ze sinds 1 januari 2018 zijn aangekocht, geleased of gehuurd. Voertuigen van vóór 1 januari 2018 zijn hier niet aan onderworpen (een contractuele afspraak volstaat, de wagen moet nog niet ingeschreven of geleverd zijn op 31 december 2017).

Bron: Wet van 25 december 2017 (*BS* 29 december 2017); wet van 2 mei 2019 (*BS* 15 mei 2019); circulaire 2019/C/56 van 28 juni 2019; KB van 5 september 2019 (*BS* 17 september 2019); circulaire 2020/C/43 van 18 maart 2020.

## **CO<sub>2</sub>-uitstoot personenwagens NEDC vs. WLTP**

(05/2020)

### **Situering**

Het voordeel van alle aard alsook de mate van fiscale aftrek van personenwagens worden berekend in functie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van het betrokken voertuig.

Sinds enkele jaren worden nieuwe wagens gehomologeerd aan de hand van de WLTP-testcyclus. Deze vervangt de oude NEDC-methode en leidt doorgaans (maar niet altijd) tot hogere CO<sub>2</sub>-uitstootgehaltenes (d.i. tot wel 30 gram meer).

In een overgangperiode wordt de WLTP-waarde nog omgerekend naar een NEDC-waarde en worden beide uitstootgehaltenes vermeld op de papieren van het voertuig.

Welke van deze twee uitstootgehaltenes moet gebruikt worden op fiscaal vlak ?  
En wat van zodra de overgangperiode afloopt ?

De fiscus heeft gaandeweg zijn standpunt bepaald over het gebruik van de uitstootwaardes.

### **Stap 1: NEDC gebruiken tot 31 december 2020**

Deze problematiek is relevant voor verschillende fiscale aangelegenheden:

- De fiscus heeft in zijn bijgewerkte FAQ aangaande het voordeel van alle aard (nl. vraag 41) geschreven dat de NEDC-waarde (zoals gekend bij de DIV) mag gebruikt worden tot einde 2020. Daarbij wordt ook afgeweken van de regel dat enkel de op het inschrijvingsbewijs vermelde gegevens mogen gebruikt worden (merk trouwens op dat het inschrijvingsbewijs sinds enige tijd geen CO<sub>2</sub>-waarde meer vermeldt).
- Er mag aangenomen worden dat dezelfde regel geldt voor de bepaling van het aftrekpercentage van een personenwagen.
- Op de website van Vlabel staat te lezen dat het Vlaamse Gewest bij de berekening van de verkeersbelasting en de BIV enkel rekening houdt met de NEDC-waarde.

Opmerking: ook op sociaal vlak vermeldt de RSZ in de instructies aan de werkgevers dat voor de berekening van de solidariteitsbijdrage in een overgangperiode tot 31 december 2020 enkel moet gebruik gemaakt worden van de NEDC-waarde.

### **Stap 2: NEDC blijft meespelen vanaf 1 januari 2021**

Vanaf 2021 zijn autoconstructeurs doorgaans niet meer verplicht om de WLTP-waarde ook om te rekenen naar een NEDC-waarde. Er zal in voorkomend geval dus enkel nog een WLTP-waarde bekend zijn van nieuwe voertuigen.

De fiscus heeft in opnieuw bijgewerkte FAQ van maart 2020 (inzake kostenaf trek en voordelen van alle aard) zijn standpunt aangepast: vanaf 1 januari 2021 gelden volgende regels:

- Voertuigen waarvan alleen de NEDC-waarde gekend is: u mag deze NEDC-waarde blijven gebruiken.
- Voertuigen die zowel een NEDC-waarde als een WLTP-waarde hebben: u mag de gunstigste van beide waarden gebruiken voor fiscale doeleinden, ook vanaf 2021.
- Nieuwe voertuigen waarvoor enkel een WLTP-waarde gekend is: u moet deze WLTP-waarde gebruiken.

Dit standpunt blijft van toepassing totdat eventuele nieuwe federale wetsbepalingen in werking treden.

### **Waar vind ik de juiste uitstoot ?**

U kan de uitstootgegevens vinden:

- Op het gelijkvormigheidsattest: dit vermeldt:
  - o voor oudere wagens: de NEDC-waarde;
  - o voor nieuwe wagens: zowel de NEDC- als de WLTP-waarde.
- Op de website <https://mobilit.belgium.be/nl> (“mijn voertuig, mijn plaat” / chassisnummer ingeven / “opvragen”).

Opgepast (1)

Andere bronnen zullen mogelijks alleen de nieuwe (en in voorkomend geval te strenge) WLTP-waarde vermelden.

Opgepast (2)

Het moet nog steeds gaan om de NEDC- of WLTP-waarde zoals die beschikbaar is bij de DIV. Wanneer de DIV over geen gegevens beschikt, moet het aftrekpercentage van 50% toegepast worden, zelfs als het gelijkvormigheidsattest een CO<sub>2</sub>-uitstootgehalte vermeldt (met de gekende uitzondering in de personenbelasting voor personenwagens aangeschaft vóór 1 januari 2018).

**Besluit: gebruik het juiste en optimale uitstootgehalte !**



**Kosten met 120% aftrek  
Afschaffing vanaf aanslagjaar 2021**  
\_\_\_\_\_ (09/2019)

**Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de (grotendeelse) afschaffing van de 120% aftrekbaarheid van een aantal kosten.

**Nieuw**

Op vandaag zijn er vier soorten kosten die voor 120% aftrekbaar zijn:

- kosten van door de werkgever (of een groep werkgevers) georganiseerd gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling met minibus, autobus of autocar;
- kosten van beroepsmatige beveiliging (aansluiting op een vergunde alarmcentrale, beroep doen op een vergunde bewakingsonderneming voor het verrichten van beveiligd geldtransport of voor het toezicht op en de bescherming van roerende en onroerende goederen);
- kosten van een elektrisch voertuig (zonder CO<sub>2</sub>-uitstoot);
- kosten van het gebruik van een fiets/rijwiel door personeelsleden of bedrijfsleiders voor hun woonwerkverplaatsingen.

Deze 120% aftrek wordt grotendeels afgeschaft:

- In de vennootschapsbelasting worden de vier gunstregimes afgeschaft.
- In de personenbelasting geldt de afschaffing voor de kosten van collectief vervoer en van elektrische voertuigen.

Besluit: de 120% aftrek blijft enkel nog bestaan in de personenbelasting en dit voor twee soorten kosten, nl. kosten van beroepsmatige beveiliging en kosten van fietsen gebruikt voor het woonwerkverkeer.

**Inwerkingtreding**

De (grotendeelse) afschaffing geldt met ingang van aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2020.

**Administratieve geldboetes  
Personen- en vennootschapsbelasting  
Geen aftrek meer**

\_\_\_\_\_ (02/2020)

**Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de niet-aftrekbaarheid van àlle (!) administratieve geldboetes.

**Waarover gaat het ?**

De wet (artikel 53, 6° WIB 1992) voorziet nu reeds in de niet-aftrekbaarheid als beroepskost van geldboeten met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard. Deze post geeft heel wat interpretatieproblemen, nl. omtrent de vraag naar wat nu precies onder deze categorie valt. Rechtspraak, fiscus en rechtsleer hebben vaak en blijvend uiteenlopende meningen.

Volgens een eerder traditioneel standpunt dat veelal wordt toegepast in de dagelijkse praktijk (vnl. door beroepsbeoefenaars en fiscale ambtenaren):

- zijn bijvoorbeeld niet aftrekbaar: verkeersboetes, niet-proportionele geldboetes BTW;
- zijn bijvoorbeeld wel aftrekbaar: parkingtickets (met eventueel aftrekbeperking personenwagen), proportionele geldboetes BTW, boetes inzake registratierechten, economische schadevergoedingen.

Dit standpunt houdt evenwel geen rekening met de expliciete arresten van het hof van beroep van Gent dd. 27 maart 2007 en van Antwerpen dd. 23 juni 2009. Deze stellen als algemeen uitgangspunt voorop:

- een administratieve boete is een aftrekbare kost;
- het aftrekverbod geldt voor geldelijke sancties op basis van de strafwetgeving.

Meer nog, de minister van Financiën heeft in antwoord op een parlementaire vraag (van 10 november 2010) uitdrukkelijk bevestigd dat de belastingadministratie haar standpunt niet wijzigt naar aanleiding van de genoemde rechtspraak.

Kortom, juridische onzekerheid troef.

## **Nieuw**

Aan deze onzekerheid komt nu een einde, maar wel op een drastische manier: voortaan zijn àlle administratieve geldboetes opgelegd door een publieke overheid, een niet-aftekbare kost, en dit zowel in de vennootschaps- als in de personenbelasting.

Artikel 53, 6° WIB 1992 stelt nu uitdrukkelijk dat niet aftrekbaar zijn: “(...) administratieve geldboeten opgelegd door overheden, zelfs wanneer deze geldboeten niet het karakter van een strafrechtelijke sanctie hebben en zelfs wanneer hun bedrag is berekend op basis van een aftrekbare belasting, (...), alsook verhogingen van sociale bijdragen”.

De fiscus voorzag deze nieuwe aftrekbeperking van een eerste commentaar in de circulaire 2018/C/12 (713.391) van 30 januari 2018.

## **Verregaande impact voor aftrek van kosten !**

De niet-afteikbaarheid geldt voortaan dus expliciet voor àlle (!) administratieve geldboeten, zowel proportionele als andere.

Bijvoorbeeld: boetes of verhogingen in het kader van:

- registratierechten;
- BTW;
- bedrijfsvoorheffing;
- onroerende voorheffing;
- sociale bijdragen (bv. 3% einde kwartaal, 7% einde jaar);
- inbreuken op de milieuwetgeving;
- schendingen van de privacy;
- mededingingsregels (kartelboetes);
- enz. enz. (!)

De niet-afteikbaarheid geldt voortaan dus ook voor een aantal boetes en verhogingen waarover er tot nu toe helemaal geen discussie bestond dat deze wel degelijk aftrekbaar waren.

## **Inwerkingtreding**

De afschaffing van de aftrek geldt met ingang van aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2020.

Voor de vennootschapsbelasting gaat de afschaffing dus samen met een boekjaar, waardoor de aftrek nog “langer” blijft bestaan naarmate een vennootschap een gebroken boekjaar heeft dat later op het jaar afsluit. Zo zal bijvoorbeeld een vennootschap met een boekjaar dat afsluit op 30 september nog de aftrek kunnen toepassen tot 30 september 2020.

Voor de personenbelasting geldt de afschaffing voor iedereen vanaf 1 januari 2020.

## **Economische vrijstellingen voor bijkomend personeel Afschaffing voor vennootschappen**

(09/2019)

### **Situering**

Ingevolge de zogenaamde tweede fase van het Zomerakkoord (en andere wetgeving) moet u vanaf 1 januari 2020 resp. aanslagjaar 2021 rekening houden met een hele reeks nieuwe fiscale regels. Met het jaar 2020 in het vooruitzicht brengen wij deze maatregelen nog eens kort voor u in herinnering. Eén daarvan betreft de afschaffing voor vennootschappen van de economische vrijstelling die zij kunnen krijgen bij de tewerkstelling van welbepaald personeel.

### **Waarover gaat het ?**

Op vandaag bestaat er een economische vrijstelling voor de tewerkstelling van bepaalde personeelsleden. Kort samengevat gaat het om volgende vrijstellingen:

- Bijkomend personeelslid tewerkgesteld als diensthoofd voor de uitvoer (artikel 67 WIB 1992).  
Bedrag: 10.000 euro (basisbedrag, te indexeren); 20.000 euro in geval van een hooggekwalificeerd onderzoeker die voor wetenschappelijk onderzoek wordt tewerkgesteld.
- Bijkomend personeelslid tewerkgesteld als diensthoofd van de afdeling Integrale Kwaliteitszorg (artikel 67 WIB 1992).  
Bedrag: 10.000 euro (basisbedrag, te indexeren) ; 20.000 euro in geval van een hooggekwalificeerd onderzoeker die voor wetenschappelijk onderzoek wordt tewerkgesteld.
- Tewerkstelling van stagiairs in het kader van een opleidingsovereenkomst waarvoor aan de werkgever een stagebonus wordt toegekend (artikel 67bis WIB 1992).  
Bedrag: 40% van de bezoldigingen.
- Bijkomende personeelsleden met een “beperkt” loon (artikel 67ter WIB 1992).  
Bedrag: 3.720 euro (basisbedrag; te indexeren).

### **Nieuw**

Deze vier vrijstellingen worden afgeschaft in de vennootschapsbelasting (nieuw artikel 198ter WIB 1992).

### **Inwerkingtreding**

De afschaffing geldt met ingang van aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2020.

**Buitenlandse verliezen  
Vaste inrichting of activa  
Beperking aftrek**  
\_\_\_\_\_ (08/2020)

**Situering**

Een Belgische vennootschap is in principe belastbaar op haar wereldwijd inkomen. Dit betekent dat alle buitenlandse inkomsten belastbaar en alle buitenlandse kosten aftrekbaar zijn.

Deze regel wordt genuanceerd door de werking van dubbelbelastingverdragen (bv. inkomsten vrijstellen, buitenlandse belastingen verrekenen).

Hoe zit dat met de inkomsten:

- van buitenlandse vaste inrichtingen,
- of van buitenlandse onroerende goederen (of andere activa) ?

**Bestaande regeling: geen dubbelbelastingverdrag**

Indien er geen dubbelbelastingverdrag bestaat:

- zijn alle inkomsten belastbaar in België,
- en zijn alle kosten/verliezen aftrekbaar in België.

Het gevolg is een dubbele belasting van inkomsten resp. een dubbele verliesaftrek.

**Bestaande regeling: wel een dubbelbelastingverdrag**

Indien er wel een dubbelbelastingverdrag bestaat (meest voorkomende regel):

- zijn de in het buitenland geleden verliezen aftrekbaar in België,
- en geldt de zgn. recapture-regel:
  - o in het andere land wordt de winst van latere jaren aldaar geneutraliseerd door de overgedragen verliezen in dat land;
  - o op dat ogenblik is die in het buitenland behaalde en daar geneutraliseerde winst belastbaar in België (de vroeger afgetrokken verliezen worden “teruggenomen”).

Met de recapture-regel wordt vermeden dat de in het buitenland geleden verliezen twee keer afgetrokken worden:

- een eerste keer in België in het jaar waarin de verliezen geleden zijn;
- een tweede keer in het buitenland wanneer de verliezen aldaar afgetrokken worden van een latere winst in dat andere land.

Het WIB 1992 bevat bovendien enkele extra regels om dubbele aftrek van verliezen te vermijden in gevallen die niet gedekt zijn door de recapture-regel.

## **Nieuw**

De wet van 25 december 2017 (BS 29 december 2017) wijzigt deze regeling. Er wordt voortaan een onderscheid gemaakt tussen drie situaties.

### **Eerste situatie: winst volledig belastbaar in België**

Indien de buitenlandse winst volledig belastbaar is in België (geen dubbelbelastingverdrag), zijn de verliezen ook volledig aftrekbaar. Deze regel is dezelfde als voorheen.

### **Tweede situatie: winst gedeeltelijk belastbaar in België**

Indien de buitenlandse winst gedeeltelijk belastbaar is in België (het dubbelbelastingverdrag voorziet in een gedeeltelijke vrijstelling), zijn de verliezen ook gedeeltelijk, nl. in dezelfde verhouding, aftrekbaar.

Dit verschilt van de oude regeling (indicatief samengevat):

- volledige aftrek;
- volledige recapture;
- geen specifieke regeling voor activa die geen vaste inrichting uitmaken.

### **Derde situatie: winst volledig vrijgesteld in België**

Indien de buitenlandse winst volledig vrijgesteld is in België, zijn de verliezen voortaan in principe niet meer aftrekbaar in België.

Uitzondering: er is wel nog aftrek mogelijk van de zogenaamde “definitieve verliezen” geleden binnen de EER (toepassing van het Europese principe van vrijheid van vestiging zoals ook vooropgesteld door de rechtspraak van het Europese Hof van Justitie).

Definitieve verliezen zijn:

- de verliezen die bestaan op het ogenblik dat de vennootschap haar activiteiten in een bepaalde lidstaat definitief stopzet,
- voor zover voor deze verliezen geen enkele aftrek van welke aard dan ook is verleend in de lidstaat waarin de buitenlandse inrichting was gelegen.

Zijn geen definitieve verliezen:

- de verliezen die in de toekomst in de andere staat op één of andere manier nog bij andere vaste inrichtingen kunnen worden afgetrokken,
- of waarvan het recht van aftrek in de andere staat overgaat op een andere persoon (de Memorie van Toelichting beperkt dit begrip tot een verbonden onderneming, hetgeen niet ondersteund wordt door recente rechtspraak van het Europese Hof van Justitie).

De wet voorziet ook nog in een antimisbruikbepaling voor de aftrek van de definitieve verliezen: indien de vennootschap binnen de drie jaar na de aftrek van het definitieve beroepsverlies opnieuw activiteiten opstart in dezelfde staat, is er in het jaar van heropstart een onmiddellijke en volledige recapture van toepassing (en dit ongeacht de resultaten in de andere staat).

### **Vaste inrichtingen én andere activa !**

De bestaande regeling regelde enkel de verliezen van vaste inrichtingen; voor verliezen van andere activa (bv. onroerende goederen) was er geen sluitende regeling.

Dit verandert nu: de nieuwe regeling geldt expliciet zowel voor vaste inrichtingen als voor buitenlandse activa die geen vaste inrichting vormen.

### **“Overgangsregeling” voor vorige verliezen**

Verliezen geleden in belastbare tijdperken die aanvangen vóór 1 januari 2020, blijven zoals voorheen aftrekbaar als vorige verliezen.

Dit betekent ook dat verliezen geleden in belastbare tijdperken die aanvangen vanaf 1 januari 2020, niet meer aftrekbaar zijn (tenzij ze kwalificeren als “definitieve verliezen” zoals hoger beschreven):

- noch in het jaar waarin ze worden geleden,
- noch in een later belastbaar tijdperk als zgn. vorige verliezen.

### **Behoud van recapture-regel voor oude verliezen**

Voor buitenlandse verliezen die werden geleden onder de oude regeling (en dus afgetrokken werden of nog aftrekbaar zijn), blijft een recapture-regel relevant.

De wet voorziet daarom een nieuwe recapture-regel ...

... maar de redactie van deze tekst blijkt helemaal niet het bedoelde effect te realiseren.

Gaat het om een technische vergissing ? Zal een aanpassing van de tekst volgen ?

Opmerking: het aangifteformulier voor aanslagjaar 2020 bevat een nieuwe rubriek (1485) om de recapture in te vullen.

### **Inwerkingtreding**

1 januari 2020 en van toepassing vanaf aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2020.

**VVPRbis**  
**Op wie van toepassing in 2020 ?**  
\_\_\_\_\_ (02/2020)

**Situering**

De aandelen gecreëerd sinds 1 juli 2013 geven onder bepaalde voorwaarden recht op een verlaagd dividendtarief (voor de genieter) van 15% (o.a. kleine vennootschap, nieuwe inbreng in geld, volstorting, aandelen op naam, overdrachtsbeperkingen voor de aandelen, minimumkapitaal).

**Enkele jaren wachten met een dividend ...**

Het 15%-tarief is niet onmiddellijk vanaf het eerste jaar van toepassing. De regel luidt dat het 15%-tarief pas van toepassing is op dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling vanaf het derde boekjaar na dat van de inbreng; voor de dividenden m.b.t. het tweede boekjaar na dat van de inbreng geldt een 20%-tarief.

Voor nieuwe aandelen geldt aldus de volgende tijdsbalk:

- Dividend over het boekjaar zelf van de inbreng: 30%.
- Dividend over het eerste boekjaar na dat van de inbreng: 30%.
- Dividend over het tweede boekjaar na dat van de inbreng: 20%.
- Dividend over het derde boekjaar (en volgende) na dat van de inbreng: 15%.

Opmerking: bij een dividenuitkering naar aanleiding van de winstverdeling van het derde jaar volgend op dat van de inbreng, mogen alle reserves uitgekeerd worden met 15% roerende voorheffing, dus ook de reserves die voortkomen uit de winst van de eerdere boekjaren.

**Voor welke dividenden is de vvprbis-regeling van toepassing in 2020 ?**

De volgende voorbeelden geven een indicatie aangaande op welke dividenden in 2020 het 15%-tarief van toepassing is.

Opmerking: deze voorbeelden betreffen een boekjaar dat samenvalt met een kalenderjaar. Voor zgn. gebroken boekjaar moeten dezelfde redeneringen toegepast worden met aangepaste data.

Voorbeeld 1

- Oprichting van een nieuwe vennootschap in oktober 2013.
- Eerste boekjaar loopt tot 31 december 2014.
- 2017 is het derde boekjaar na dat van de oprichting.
- Dividenden toegekend op de algemene vergadering in 2018 en dus zeker ook in 2019 en 2020 genieten het 15%-tarief.



Voorbeeld 2

- Kapitaalverhoging in een bestaande vennootschap in december 2013.
- 2016 is het derde boekjaar na dat van de kapitaalverhoging.
- Dividenden toegekend op de algemene vergadering in 2017 (en later) genieten het 15%-tarief.

Voorbeeld 3

- Oprichting van een nieuwe vennootschap in juni 2014.
- Eerste boekjaar loopt tot 31 december 2015.
- 2018 is het derde boekjaar na dat van de oprichting.
- Dividenden toegekend op de algemene vergadering vanaf 2019 en dus ook in 2020 genieten het 15%-tarief.

Voorbeeld 4

- Oprichting van een nieuwe vennootschap in februari 2014.
- Eerste boekjaar loopt tot 31 december 2014.
- 2017 is het derde boekjaar na dat van de oprichting.
- Dividenden toegekend op de algemene vergadering in 2018 (en later) genieten het 15%-tarief.

Voorbeeld 5

- Oprichting van een nieuwe vennootschap in januari 2016.
- Eerste boekjaar loopt tot 31 december 2016.
- 2019 is het derde boekjaar na dat van de oprichting.
- Dividenden toegekend op de algemene vergadering in 2020 genieten het 15%-tarief.

**Dividenduitkering aan 15% vervroegen via een “tussentijds” dividend**

De centrale diensten van de Administratie onderschrijven de stelling dat een “tussentijds” dividend uitgekeerd in jaar x, reeds de winstverdeling over dat jaar x betreft. De concrete toepassing van deze stelling biedt de mogelijkheid om vervroegd dividenden toe te kennen met toepassing van het 15%-tarief.

Voorbeeld 6

- Oprichting van een nieuwe vennootschap in februari 2017.
- Eerste boekjaar loopt tot 31 december 2017.
- 2020 is het derde boekjaar na dat van de oprichting.
- Dividenden toegekend op de algemene vergadering in 2021 genieten het 15%-tarief.
- De vennootschap beslist in een bijzondere algemene vergadering in juli 2020 om een dividend uit te keren uit de winst van 2019 (en/of vroegere jaren). Dit dividend geniet blijkbaar ook reeds het 15%-tarief.

Opmerking: met het nieuwe wetboek van vennootschappen en verenigingen wordt de term “tussentijds” dividend niet meer als zodanig gebruikt: er kan voortaan een dividend uitgekeerd worden uit de winst van de voorbije (zowel afgesloten als niet afgesloten) boekjaren en zelfs uit de winst van het lopende boekjaar.

**TABEL KOSTPRIJS DIVIDEND ANNO 2020 (indicatief en vereenvoudigd)**

belastbaar VB	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
VB	-34,00 (oud)	-25,00	-25,00	-25,00	-25,00
	-----	-----	-----	-----	-----
	66,00	75,00	75,00	75,00	75,00
RV	-19,80 (30%)	-22,50 (30%)	-15,00 (20%)	-11,25 (15%)	-7,50 (10%)
	-----	-----	-----	-----	-----
netto over	46,20	52,50	60,00	63,75	67,50
kostprijs	53,80	47,50	40,00	36,25	32,50

belastbaar VB		100,00	100,00	100,00	100,00
VB		-20,00	-20,00	-20,00	-20,00
		-----	-----	-----	-----
		80,00	80,00	80,00	80,00
RV		-24,00 (30%)	-16,00 (20%)	-12,00 (15%)	-8,00 (10%)
		-----	-----	-----	-----
netto over		56,00	64,00	68,00	72,00
kostprijs		44,00	36,00	32,00	28,00

**Mobiliteitsvergoeding (cash for car)  
Vernietiging door het Grondwettelijk Hof**  
\_\_\_\_\_ (04/2020)

**Situering**

De mobiliteitsvergoeding (cash for car: een werknemer krijgt van zijn werkgever een fiscaal en sociaal vriendelijke vergoeding als hij zijn bedrijfswagen inlevert) werd ingevoerd met ingang van 1 januari 2018.

De overheid wilde hiermee het gebruik van (bedrijfs)wagens voor het woonwerkverkeer ontmoedigen alsook de files verminderen en een gezonder milieu bevorderen.

**Nieuw**

Het Grondwettelijk Hof (arrest van 23 januari 2020) heeft deze regeling vernietigd: deze regeling voert een mogelijkheid in van een laag belast loon zonder dat daarvoor een pertinent criterium voorhanden is in vergelijking met een gewoon loon; er is immers geen enkele zekerheid dat het beoogde doel (de afbouw van bedrijfswagens) effectief bereikt wordt.

**Circulaire 2020/C/61 van 28 april 2020**

De fiscus heeft een circulaire gewijd aan de concrete gevolgen van het vernietigingsarrest.

**Inwerkingtreding**

Het Grondwettelijk Hof handhaaft de gevolgen van de vernietigde regeling totdat, in voorkomend geval, nieuwe wetsbepalingen in werking treden en uiterlijk tot en met 31 december 2020.

Dit houdt normaliter in:

- De bestaande regelingen blijven gelden tot einde 2020; tegen dan moet de wetgever nieuwe regels in de plaats stellen.
- Er zijn geen nieuwe mobiliteitsvergoedingen (noch invoering noch aanvraag noch positieve beslissing) meer mogelijk sinds 24 februari 2020.
- Mobiliteitsvergoedingen betaald in strijd met deze beslissing, moeten behandeld worden als gewone bezoldigingen.

**En wat met het mobiliteitsbudget ?**

Op eerste zicht kan wellicht een oplossing gevonden worden in het zogenaamde mobiliteitsbudget, die kan gebruikt worden ter vervanging van de mobiliteitsvergoeding (volgens de fiscus is een overstap mogelijk tot 31 december 2020).

Het is daarbij relevant op te merken dat, op basis van haar typische kenmerken en de kritiek van het Grondwettelijk Hof op de mobiliteitsvergoeding, de kans groot is dat het mobiliteitsbudget wellicht niet op eenzelfde manier zal vernietigd worden.

## **Bedrijfswagen**

### **Geen verworpen uitgave in de mate van het privaat gebruik**

(09/2020)

#### **Situering**

De fiscus hanteert als principe dat, om dubbele belasting te vermijden, het gedeelte van de autokosten met betrekking tot het gebruik van dat voertuig door een derde, niet moet beperkt worden wanneer het overeenstemmende voordeel van alle aard voor die derde een belastbaar bestanddeel vormt. Daarbij is het zonder belang op welke wijze en op welk bedrag het betreffende voordeel bepaald wordt. Maar om pragmatische redenen wordt het berekende voordeel in natura gewoon in mindering gebracht van de verworpen uitgaven (met in voorkomend geval toepassing van de 30/70-opsplitsing, d.i. 30% voor de brandstofkosten en 70% voor de andere kosten).

Anders gezegd luidt het principe: in de mate dat de autokosten dienen om een bezoldiging in natura te verschaffen, zijn de betreffende kosten geen “autokosten” (met beperkte aftrek) maar loonkosten (100% aftrekbaar).

De fiscus zette haar standpunt terzake uiteen in de circulaire AAFisc nr. 30/2014, nr. Ci.RH.243/633.725, van 15 juli 2014. Daarin komen drie relevante aspecten aan bod:

- Wat in geval van (gedeeltelijke) facturatie / terugbetaling / boeking op R/C ?  
Opmerking: dit standpunt werd uitvoerig betwist – zie verder in de tekst.
- Geen aftrek boven de 100%.
- Hoe de correctie in functie van het privégebruik berekenen ?

#### **Belasten in personenbelasting vs. facturatie / terugbetaling / boeking lopende rekening**

Vereiste is – volgens de circulaire van 2014 – dat het bedrag van het voordeel van alle aard is vermeld op een individuele fiche op naam van de persoon aan wie het voertuig is ter beschikking gesteld. De fiscus houdt dus klaarblijkelijk vast aan de stelling dat de vermindering van de verworpen uitgaven niet mag toegepast worden als het voordeel gefactureerd, terugbetaald of op rekening-courant geboekt wordt.

Deze stelling wordt echter betwist en heeft dan ook aanleiding gegeven tot heel wat discussies en rechtspraak:

- Het hof van beroep te Antwerpen (arrest dd. 17 mei 2011) oordeelde dat er toch een correctie van de verworpen uitgaven toegepast mag worden indien een werknemer aan de werkgever een bijdrage betaalde voor het privégebruik van de wagen (opmerking: in eerdere uitspraken gaf dit hof aanvankelijk de fiscus gelijk). Dit arrest werd bevestigd door het Hof van Cassatie (arrest dd. 10 oktober 2014).

- De minister van Financiën verklaarde vervolgens zich hierbij niet neer te leggen: het Hof van Cassatie heeft enkel de door de fiscus aangevoerde cassatiemiddelen verworpen, maar zich niet ten gronde uitgesproken over de interpretatie terzake van de fiscus (parlementaire vraag nr. 15 van 22 oktober 2014).
- Sommige rechtsleer ziet een bijkomend argument voor de belastingplichtige in de nieuwe regels van het Zomerakkoord (wet van 25 december 2017), meer bepaald de nieuwe regel die stelt dat de aftrekbeperking voor personenwagens niet van toepassing is op de kosten die aan derden worden doorgerekend, mits deze kosten uitdrukkelijk en afzonderlijk op factuur zijn vermeld (art. 66 §2, 4° WIB 1992). Een eigen bijdrage van de genietter van het voordeel kan vergeleken worden met het betalen van doorgerekende kosten.
- Recente rechtspraak oordeelt unaniem in het voordeel van de belastingplichtige:
  - o De aftrekbeperking geldt enkel voor het eigen gebruik van het voertuig door de vennootschap en het gebruik ervan door een derde voor rekening van de vennootschap.
  - o Bij gebruik door een derde (bv. werknemer, bedrijfsleider) voor diens eigen rekening moet de vennootschap de betreffende kosten niet beperken, en dit ongeacht hoe dit verwerkt wordt, bijvoorbeeld door de belasting van een voordeel van alle aard of door het leveren van een bijdrage.
  - o Arresten:
    - Hof van beroep van Brussel 6 december 2017.
    - Hof van beroep van Bergen 9 november 2018.
    - Hof van beroep van Antwerpen 12 februari 2019 (verbreking, met een uitvoerige motivering, van een vonnis van de rechtbank van Hasselt van 1 juni 2017).
    - Hof van beroep van Gent 17 december 2019 (eveneens met een uitvoerige motivering).

Het Hof van Cassatie (arrest van 25 juni 2020, bevestiging van het hoger vermelde arrest van 6 december 2017 van het hof van beroep van Brussel) heeft op haar beurt de stelling van de fiscus inhoudelijk verworpen:

- De aftrekbeperking is enkel toepasselijk op de kosten voor het beroepsmatig gebruik van de bedoelde voertuigen, en niet op het deel van de kosten dat niet beroepsmatig, maar wel privé wordt gebruikt.  
M.a.w. de aftrekbeperking geldt enkel in de mate dat de bedrijfswagen voor de activiteit van vennootschap zelf gebruikt wordt; de aftrek moet daarentegen niet toegepast worden in de mate van het gebruik voor privédoeleinden van de werknemer/bedrijfsleider.
- De omstandigheid dat de kosten voor het privé-gebruik door de werknemer-gebruiker worden terugbetaald aan de belastingplichtige-werkgever, belet niet dat de werkgever deze kosten volledig mag aftrekken.

Heeft het Hof van Cassatie daarmee definitief de knoop doorgehakt ?

### **Geen aftrek “boven 100%”**

De circulaire stelt ook uitdrukkelijk dat het voor 100% aftrekbare bedrag nooit meer mag bedragen dan het bedrag van de werkelijk gemaakte kosten met betrekking tot de ter beschikking gestelde auto.

Volgens deze tekst moet dit dus beoordeeld worden per voertuig. Een eventueel saldo kan dan ook niet afgetrokken worden van de verworpen kosten van een ander voertuig, laat staan leiden tot een aanpassing in meer van de begintoestand van de reserves als het bedrag van de correctie hoger is dan de totaliteit van de verworpen autokosten.

### **Hoe de correctie berekenen: werkelijk privégebruik bewijzen mag ook !**

Op het einde van de circulaire vermeldt de fiscus dat de belastingplichtige nog steeds mag kiezen om het werkelijk deel van de autokosten aan te tonen dat betrekking heeft op het privégebruik (dus ongeacht de omvang van het voordeel van alle aard) en vervolgens deze kosten voor 100% af te trekken.

Voorbeeld:

- Een bedrijfswagen wordt in realiteit 90% privématig gebruikt.
- Dan mogen de kosten van dat voertuig voor 90% volledig afgetrokken worden.
- Slechts 10% van deze kosten moet onderworpen worden aan de geldende aftrekbeperkingen (in voorkomend geval moet u daarbij wel opletten voor de toepasselijke BTW-aftrek).

**Kosten publiciteit**  
**Kosten onthaal / receptie**  
**Kosten spijzen en dranken / restaurant**  
**BTW en inkomstenbelastingen**

---

(03/2020)

**Situering**

Inzake inkomstenbelastingen zijn receptiekosten 50% en restaurantkosten 69% aftrekbaar. De BTW op deze kosten (onthaal / spijzen en dranken) is niet aftrekbaar. Publiciteitskosten geven daarentegen zowel voor de inkomstenbelastingen als voor de BTW recht op 100% aftrek. Het is dus van belang een juiste beoordeling van kosten te maken bij de fiscale verwerking ervan (en dus bij de boeking ervan): gaat het om publiciteitskosten dan wel om receptie- resp. restaurantkosten.

Zowel de BTW als de inkomstenbelastingen hebben jarenlang een woelige historiek gekend van uiteenlopende rechtspraak en administratieve standpunten, vnl. in de problematiek van publicitaire evenementen. Maar in de loop van 2018 leek deze storm grotendeels geluwd ... tot het Hof van Cassatie opnieuw roet in het eten gooide.

**BTW**

Inzake BTW werd de principiële knoop reeds in 2015 doorgehakt in het voordeel van de belastingplichtige (E.T. 124.247 dd. 13 maart 2015):

- De fiscus aanvaardt de cassatierechtspraak inzake kosten van onthaal resp. van spijzen en dranken (Cass. 8 april 2005, Cass. 11 maart 2010, Cass. 15 juni 2012).
- De administratie aanvaardt het recht op aftrek van btw geheven van kosten die een belastingplichtige maakt in het kader van een evenement dat hij organiseert voor zijn bestaande klanten of potentiële klanten en dat hoofdzakelijk en rechtstreeks tot doel heeft de verkoop van welbepaalde producten of diensten te bevorderen. In dat geval moeten de beperkingen inzake logies, spijzen en dranken (art. 45, § 3, 3° W.BTW) en inzake kosten van onthaal (art. 45, § 3, 4° W.BTW) niet toegepast worden.
- De belastingplichtige moet bewijzen dat in zijn dossier aan de gestelde voorwaarden voldaan is.

**Inkomstenbelastingen**

De minister van Financiën heeft in maart 2018 de knoop doorgehakt in het voordeel van de belastingplichtigen (Kamercommissie Financiën, 14 maart 2018, CRIV, 54 COM 844, 7):

- Hij verwijst naar de cassatierechtspraak inzake BTW en naar de noodzaak aan harmonisatie tussen inkomstenbelastingen en BTW.

- Hij gaat ermee akkoord dat de kosten van spijzen en dranken en de cateringkosten die de belastingplichtige maakt in het kader van een evenement dat hij of zij organiseert voor bestaande of potentiële klanten en dat hoofdzakelijk en rechtstreeks tot doel heeft de verkoop van welbepaalde producten of diensten te bevorderen, inzake inkomstenbelastingen volledig aftrekbaar zijn. In dat geval moet gekeken worden naar het doel van de uitgaven en niet zozeer de aard ervan. Dientengevolge worden de gemaakte kosten betreffende evenementscatering geherkwalificeerd als publiciteitskosten en niet als receptiekosten.

Opmerkingen:

- Wat met andere onthaalkosten dan spijzen, dranken en catering, zoals bijvoorbeeld animatie, kinderopvang, muzikale omlijsting, enz. ?  
Er lijkt geen twijfel te mogen bestaan dat het standpunt van de minister ook hier kan/moet doorgetrokken worden.

Dit wordt bevestigd door het hof van beroep van Antwerpen in een arrest van 22 mei 2018, aangaande de kosten van opendeurdagen: met een expliciete verwijzing naar het standpunt van de minister van Financiën bevestigt het hof dat de volledige aftrek ook geldt voor de kosten van de huur van een springkasteel, servies, planten, drukwerk, kadertenten, enz. die eveneens en binnen dezelfde opendeurdagen hetzelfde hoofdzakelijk en rechtstreeks publicitair doel hadden als de kosten voor spijzen en dranken.

- Het zal natuurlijk steeds aan de belastingplichtige zijn om te bewijzen dat het evenement een voornamelijk publicitair en dus verkoopgericht karakter heeft, wat niet altijd voor elk evenement even duidelijk is.

Voorbeeld: Brussel 20 april 2017:

- o Een vennootschap verkoopt mannenkleding.  
Ze neemt deel aan een autorally met een oldtimer.
  - o De fiscus weigert de aftrek van de btw op de n.a.v. de rally gemaakte kosten van “logies, spijzen en dranken”.
  - o Het hof van beroep aanvaardt wél de aftrek:
    - Tijdens de rally werd de naam van het kledingmerk op de voorgrond geplaatst: vermelding op de wagen zelf en op t-shirts die werden uitgedeeld.
    - De kosten n.a.v. de rally hadden hoofdzakelijk tot doel de eindkoper in te lichten over het bestaan en de hoedanigheden van de kleding die de vennootschap commercialiseert met de bedoeling de verkoop ervan te bevorderen.
- Ook de Rulingcommissie (nr. 2018.0403 van 26 juni 2018) maakte ondertussen reeds (met een expliciete verwijzing) toepassing van het ministeriële standpunt en aanvaardde de 100% aftrek als publiciteitskost van kosten van spijzen, dranken en catering bij een evenement met publicitair karakter.



### **Gooit het Hof van Cassatie roet in het eten ?**

Maar ondertussen waren nog enkele zaken aanhangig bij het Hof van Cassatie waar de fiscus blijikbaar het oude strengere standpunt bleef verdedigen.

En het Hof van Cassatie geeft de fiscus gelijk.

In arresten van 22 februari 2019 en 22 maart 2019 oordeelt het Hof van Cassatie dat receptiekosten gemaakt in het kader van een publicitair evenement toch als (50% aftrekbare) receptiekosten moeten beschouwd worden en niet als (100% aftrekbare) kosten van publiciteit. De aard van de kost, nl. een receptiekost in het kader van externe relaties voor de ontvangst van derden, is en blijft doorslaggevend om te besluiten tot 50%-aftrek, ongeacht of deze kost hoofdzakelijk of bijkomend een publicitair doel heeft.

### **Minister van Financiën volgt Cassatie**

De huidige minister heeft verklaard dat hij het standpunt van de vorige minister (van maart 2018) niet kan bijtreden en dat een circulaire in die zin zal opgesteld worden. M.a.w. volgt hij het standpunt van het Hof van Cassatie.

### **Circulaire 2020/C/42 van 17 maart 2020**

De circulaire van 17 maart 2020 bevestigt dit nu, met uitdrukkelijke verwijzing naar de hoger vermelde cassatiearresten:

- De wet maakt geen onderscheid naar de omstandigheden waarin de kosten worden gemaakt.
- Receptiekosten (kosten van voeding, drank, catering, enz.) gemaakt in het kader van een publicitair evenement voor bestaande of potentiële klanten, zijn slechts beperkt aftrekbaar.
- En de circulaire besluit met de woorden: “De recente arresten inzake inkomstenbelastingen bevestigen het standpunt dat de administratie altijd heeft verdedigd op basis van een wettelijke bepaling die duidelijk is.”  
Dit suggereert dat de fiscus niet van plan is een minder streng standpunt toe te passen bij controles van het verleden ...

### **Besluit einde maart 2020**

Daarmee ziet het er op vandaag naar uit dat het pleit uiteindelijk toch beslist wordt in het nadeel van de belastingplichtige: voor de inkomstenbelastingen is de aard van de kost doorslaggevend.

Besluit: beperkte aftrek !

## **Onroerend goed gebruikt door de bedrijfsleider Aftrek kosten**

(09/2020)

### **Situering**

Reeds meerdere jaren is een discussie aan de gang in welke mate de kosten van een onroerend goed aftrekbaar zijn bij een vennootschap als dat onroerend goed gebruikt wordt door de bedrijfsleider(s).

Na een woelige periode met zeer uiteenlopende aanpak en standpunten bij controles en in de rechtspraak, lijkt zich in 2020 (en eigenlijk reeds sinds ± begin 2019) een evolutie voor te doen die tot op zekere hoogte voordelig is voor de belastingplichtige, zij het mits deze voldoet aan een concrete bewijslast.

Wij bespreken enkele recente gerechtelijke uitspraken en ervaringen.

### **Hof van beroep Gent 19 maart 2019: bezoldigingstheorie**

Het hof bevestigt de aftrek van de kosten op basis van de bezoldigingstheorie:

- De bezoldigingstheorie kan toegepast worden als er voldaan wordt aan de bewijslast.
- De vennootschap kon op voldoende wijze de realiteit van de prestaties van de zaakvoerder aantonen die leidden tot inkomsten bij de vennootschap.
- In casu ging het om een vennootschap met één zaakvoerder die integraal instond voor de substantiële omzet van de vennootschap.
- De kosten van de verloning in natura zijn dan ook aftrekbaar bij de vennootschap.
- De fiscus mag niet oordelen over de hoogte van de vergoeding omdat dit een verboden opportuniteitsbeoordeling is.

### **Hof van beroep Gent 3 december 2019: meerwaardetheorie**

Feiten:

- Een vennootschap bezit twee appartementen in volle eigendom.
- Zij stelt deze ter beschikking van haar bedrijfsleiders (één gratis met een voordeel van alle aard en één tegen betaling van een huur).

De fiscus weigert de aftrek van de kosten:

- De kosten van de appartementen zijn aanzienlijk hoger dan de inkomsten ervan.

Oordeel van het hof:

- De kosten zijn wel degelijk aftrekbaar.
- Het betreft een duurzame vermogensopbouw voor de vennootschap.

- De belastingplichtige bewijst (o.a. met gegevens van een kadasterwebsite) dat de waarde van de appartementen aanzienlijk gestegen is en dat redelijkerwijze een meerwaarde te verwachten valt uit de realisatie ervan (winstgevende investering).
- Noch het volledig private gebruik noch het aangaan van een lening bij de aanschaf doen hier afbreuk aan.

Opmerkingen:

- De bezoldigingstheorie kwam hier niet ter sprake.
- Het hof verwijst uitdrukkelijk naar het verschil met een vruchtgebruikconstructie: als de vennootschap enkel vruchtgebruiker is van het onroerend goed, zal er doorgaans geen sprake zijn van een latere meerwaarde.

**Hof van beroep Antwerpen 14 januari 2020: bezoldigings- en meerwaardetheorie**

Feiten:

- Een tandartsvennootschap bezit 99% van een appartement in volle eigendom. De zaakvoerder bezit 1%.
- De vennootschap trekt de kosten van het appartement af.
- De zaakvoerder gebruikt het appartement gratis en wordt daarvoor belast op een voordeel van alle aard.

De fiscus weigert de aftrek van de kosten: de investering mist elk beroepsmatig karakter:

- Het is niet bewezen dat het gaat om een vergoeding voor werkelijk geleverde prestaties noch dat er een meerwaarde beoogd wordt.
- Er bestaat geen economische oorzaak of noodzaak voor de betaling van dergelijk loon in natura.

Oordeel van het hof:

- De vennootschap toont voldoende aan dat reële prestaties geleverd worden door de bedrijfsleider en dat de terbeschikkingstelling past binnen haar bezoldigingspolitiek:
  - o De inkomsten van de vennootschap worden alle gegenereerd door het enkele werk van de zaakvoerder (tandarts).
  - o De inkomsten overstijgen ruim de kosten.
  - o De algemene vergadering heeft jaarlijks beslist dat de kosteloze terbeschikkingstelling een deel van de bezoldiging van de zaakvoerder is.
  - o Het voordeel werd opgenomen op de passende fiches en vervolgens aangegeven en belast in de personenbelasting.
- Het is algemeen bekend dat appartementen aan de kust drastisch in waarde zijn gestegen; de investering in volle eigendom kan dan ook als een belegging beschouwd worden met een verantwoorde meerwaardeverwachting (dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld een vruchtgebruik).
- Het argument van een economische oorzaak of noodzaak om de bedrijfsleider voor zijn prestaties deels te vergoeden via de terbeschikkingstelling van een onroerend goed, is niet relevant: het betreft een opportuiniteitsbeoordeling waar noch de fiscus noch de rechter zich mee mogen bemoeien.

### **Hof van beroep Gent 19 mei 2020: bezoldigingstheorie**

Feiten:

- Een vennootschap bezit het vruchtgebruik van een appartement aan zee.
- De enige zaakvoerder en vennoot is de blote eigenaar.
- De vennootschap trekt de kosten van het appartement af.

De fiscus weigert de aftrek van de kosten:

- Er is niet voldaan aan artikel 49 WIB 1992: de vennootschap heeft geen intentie om belastbaar inkomen te verwerven.

Oordeel van het hof:

- De intentie of bedoeling om belastbare inkomsten te behouden of verkrijgen, volstaat voor de aftrek, maar moet duidelijk zijn en bewezen worden; ze kan niet zomaar of zonder meer worden vermoed, verondersteld of aangenomen.
- Als de belastingplichtige vennootschap in gebreke blijft om de concrete prestaties van de zaakvoerder aan te tonen, zijn de kosten niet aftrekbaar.
- Ook op een kunstmatige manier een beperkt inkomen van het onroerend goed creëren volstaat niet voor de aftrek van de inkomsten.
- Voor één van de twee betrokken aanslagjaren aanvaardt het hof wél de aftrek van de kosten omdat de algemene vergadering voor dat jaar uitdrukkelijk het privaat gebruik van het appartement erkent als bezoldiging voor de zaakvoerder. Daaruit blijkt immers de bedoeling van de vennootschap om de prestaties die haar zaakvoerder heeft geleverd in het belang van de vennootschap, te vergoeden met dat voordeel in natura. En dit volstaat voor de aftrek.
- Daarbij mag de fiscus niet oordelen over de hoogte van de bezoldiging: dit is een verboden opportuniteitsbeoordeling.
- Het hof geeft ook nog als mogelijke stukken die de intentie in voorkomend geval kunnen aantonen: de aankoop van het vruchtgebruik, een loonfiche, een loonbeleid van de algemene vergadering, een verslag waaruit de intentie blijkt om met deze kosten de zaakvoerder te vergoeden voor werkelijk geleverde prestaties.

### **Hof van beroep Gent 17 september 2019: lusthuis ... ?**

Feiten / argumenten / uitspraak:

- Een vennootschap trekt de kosten af van een villa aan de kust die zij ter beschikking stelt van haar bedrijfsleider.
- De fiscus weigert de aftrek van de kosten van het onroerend goed: er is niet voldaan aan artikel 49 WIB 1992.
- De belastingplichtige argumenteert dat het om een “lusthuis” gaat en vraagt de toepassing van artikel 53, 9° WIB 1992: aftrek van de kosten indien en in zover de belastingplichtige bewijst dat ze zijn begrepen in de belastbare bezoldigingen van de begunstigde..
- Het hof aanvaardt dat het om een lusthuis gaat waardoor de bijzondere regeling kan toegepast worden ...
- ... maar beperkt de aftrek tot het bedrag van de belastbare bezoldiging.

Opmerkingen:

- De belastingplichtige had zelf gevraagd om de toepassing van de bijzondere regeling voor lusthuizen. Gaat het hier om een alleenstaand arrest ?
- Het standpunt dat door het hof gehanteerd wordt (onder andere de verwerping van de kosten in de mate dat deze meer bedragen dan het voordeel van alle aard), werd voorheen reeds bekritiseerd.

Merk tevens op dat een aantal controlediensten de facto een vergelijkbaar standpunt gebruiken/gebruikten: ze wensen de kosten te verwerpen in de mate dat deze meer bedragen dan het voordeel van alle aard of de geleverde bijdrage.

### **Recente praktijkervaringen bij controles**

Recente praktijkervaringen geven aan dat controlerende ambtenaren vaak de mogelijkheid geven aan de vennootschap om met concrete gegevens en stukken (dus niet in algemene bewoordingen) op redelijke wijze aan te tonen dat de bedrijfsleider voldoende reële prestaties levert die de vennootschap ten goede komen, op basis waarvan de aftrek van de kosten van het onroerend goed kan aanvaard worden.

Maar tegelijk geldt als praktijkervaring dat dit niet door alle ambtenaren gebeurt met hetzelfde enthousiasme laat staan met hetzelfde gemak ...

### **Poging tot besluitvorming**

#### **1° De bezoldigingstheorie**

De genoemde rechtspraak lijkt een weg in te slaan die aansluit bij wat het Hof van Cassatie reeds een aantal jaren oordeelt (kort samengevat):

- De kosten gemaakt om een bezoldiging (in natura) te verschaffen, zijn aftrekbare kosten (bezoldigingstheorie).
- De belastingplichtige moet aantonen dat de kosten staan tegenover en verantwoord zijn door reële prestaties die door de bedrijfsleider geleverd worden.  
Dit bewijs moet geleverd worden in het concrete dossier en met concrete gegevens, dus niet met een algemene verwijzing naar geleverde prestaties of vanuit de vaststelling dat er een voordeel van alle aard belast wordt.

#### **2° Belegging met het oog op meerwaarde**

De hoven van beroep van Gent en Antwerpen lijken ook te aanvaarden dat de kosten van een onroerend goed aftrekbaar zijn als de vennootschap met de investeringen op duurzame wijze een vermogen opbouwt en in concreto op redelijke wijze kan aantonen dat een meerwaarde mag verwacht worden.

3° Lusthuis / aftrek kosten “boven” het voordeel

De dissonant in dit verhaal komt van het genoemde arrest van het hof van beroep van Gent van 17 september 2019 en de toepassing van de “lusthuis-regel”. Maar de gegevens ervan waren eerder uitzonderlijk.

Tegelijk is de toepassing van een algemene regel “geen aftrek van kosten in de mate dat deze meer bedragen dan het voordeel van alle aard” hier en daar gangbaar in de administratieve controlepraktijk.

Het is op vandaag onduidelijk wat de eventuele concrete impact is of zal zijn van deze beoordelingsmethodes.

**Voordeel van alle aard  
Onroerend goed  
Hoe verwerken ?**

\_\_\_\_\_ (02/2020)

**Situering**

In het begin van het jaar moeten weerom de loonberekeningen gemaakt worden voor de bedrijfsleiders: hoeveel loon in geld, welke zijn de voordelen van alle aard, enz.

Eén van de voordelen die regelmatig aan bod komen, betreft het gebruik door de bedrijfsleider van een onroerend goed dat toebehoort aan de vennootschap.

In de praktijk bestaat er op vandaag heel wat discussie over de aftrek, door een vennootschap, van kosten van onroerende goederen die door de bedrijfsleider van de vennootschap gebruikt worden.

**Hoe verwerken ?**

Daarbij kan de verwerking van het voordeel een belangrijke rol spelen.

De standpunten over deze verwerkingsmethode (belastingplichtigen, fiscus, rechtspraak) lopen uiteen.

Zo wordt onder andere (met wisselend succes) als stelling gebruikt:

- In het voordeel van de belastingplichtige: toepassing van de zogenaamde bezoldigingstheorie: als het voordeel past binnen de bezoldigingspolitiek van de vennootschap ten aanzien van de bedrijfsleider (te bewijzen door de belastingplichtige), zijn de kosten aftrekbaar.  
Dit vereist volgens sommigen (o.a. enkele arresten dienaangaande) dan wel dat de voordelen belast worden in de personenbelasting (opname op fiche en in de aangifte personenbelasting). Met andere woorden, als bijvoorbeeld het voordeel geboekt wordt op de lopende rekening of als er huur betaald wordt, kan de bezoldigingstheorie niet ingeroepen worden door de belastingplichtige.
- In het voordeel van de belastingplichtige: toepassing van de betaling van een marktconforme vergoeding: als de bedrijfsleider een marktconforme huur betaalt, zijn de kosten van het onroerend goed aftrekbaar bij de vennootschap-verhuurder.

Het is voor de praktijk van belang te benadrukken dat op vandaag geen eensgezindheid bestaat over wat nu voor de belastingplichtige de “juiste” manier van werken is om de aftrek van de kosten veilig te stellen. Zowel de administratieve praktijken als de rechtspraak zijn terzake niet eenduidig.

**Bezoldigingstheorie en voordeel belasten in de personenbelasting**

Recente praktijkervaringen in een aantal concrete dossiers geven aan dat een controlerende ambtenaar van financiën de aftrek van de kosten zal aanvaarden indien de vennootschap bewijst dat de bedrijfsleider voldoende reële prestaties levert die de vennootschap ten goede komen en die het betalen van een bezoldiging verantwoorden.

Maar uit diezelfde praktijkervaringen blijkt (spijtig genoeg en o.i. ten onrechte):

- dat sommige ambtenaren daarbij elementen aan bod laten komen die niet correct zijn; zo weigeren sommige controlediensten te aanvaarden dat de kostprijs van de verleende voordelen jaarlijks kan verschillen (zelfs ondanks een jaarlijkse expliciete goedkeuring door de algemene vergadering) tenzij de belastingplichtige een proportioneel hogere resp. lagere geleverde inspanning kan aantonen;
- dat een aantal bevoegde ambtenaren de facto zelden of nooit de aftrek aanvaarden onder de motivatie dat het bewijs onvoldoende geleverd is (wat de belastingplichtige ook aanbrengt van feitelijke gegevens, bijvoorbeeld aangaande de realiteit van de door de bedrijfsleider geleverde prestaties).

### **Bezoldigingstheorie en voordeel boeken op lopende rekening**

Binnen dezelfde bezoldigingstheorie voorziet artikel 18 KBWIB in §4 uitdrukkelijk dat, als er een voordeel van alle aard is, het in de personenbelasting te belasten voordeel (= bezoldiging) moet verminderd worden met de bijdrage van de verkrijger van het voordeel. Dus is er de wettelijke mogelijkheid voor de genietter om een vergoeding te betalen voor het genoten voordeel, dit alles binnen de bezoldigingspolitiek en de berekening van de te belasten bezoldiging.

Daarom: als u het voordeel niet wenst te laten belasten in de personenbelasting, is het aangeraden, teneinde via de vermelding op de lopende rekening uitdrukkelijk te bevestigen dat de terbeschikkingstelling voor privaat gebruik wel degelijk een onderdeel is van de toegekende bezoldigingen, om de tussenkomst van de genietter niet als huur te benoemen, maar om expliciet als vermelding (of een passende variant) op te nemen: “terugbetaling voordeel artikel 18 §4 KBWIB 1992”.

Hier is dus o.i. zeker kritiek mogelijk op het hoger reeds vermelde (en door sommige beroepshoven al toegepaste) standpunt dat de bezoldigingstheorie enkel kan spelen als het voordeel belast wordt in de personenbelasting en niet als het voordeel op de lopende rekening geboekt wordt.

### **Marktconforme huur betalen**

De bedrijfsleider kan ook een marktconforme huur betalen (of laten boeken op zijn lopende rekening). Dan wordt geadviseerd dat de vennootschap op dezelfde wijze heeft gehandeld als wat zij zou doen bij terbeschikkingstelling van het onroerend goed aan een derde persoon, waardoor de kosten ook op dezelfde wijze moeten afgetrokken worden.

Hier is het van belang erop te wijzen dat sommige rechtspraak oordeelt dat het betalen van een marktconforme huur (of de boeking ervan op een lopende rekening) de toepassing van de bezoldigingstheorie uitsluit. Immers, het aanrekenen van een marktconforme huur houdt de erkenning in door de vennootschap dat het niet om een bezoldiging gaat, maar om een verhuurder-huurder-verhouding.

En vervolgens ligt de weg dan open om de kosten van het onroerend goed te verwerpen indien deze in grote mate hoger liggen dan de door de bedrijfsleider betaalde huur, waarbij onder andere als argument gebruikt wordt dat de vennootschap dit niet zou doen voor een derde (die niet de bedrijfsleider is).



### **Besluit ?**

Het is een moeilijke opgave om te kunnen besluiten hoe een vennootschap de aftrek van de kosten van een onroerend goed dat gebruikt wordt door haar bedrijfsleider, maximaal kan garanderen.

Recente praktijkervaringen geven aan dat controlerende ambtenaren vaak de mogelijkheid geven aan de vennootschap om met concrete gegevens aan te tonen dat de bedrijfsleider voldoende reële prestaties levert die de vennootschap ten goede komen, op basis waarvan de aftrek van de kosten van het onroerend goed kan aanvaard worden.

Dit pleit dan eerder in het voordeel van de verwerking als voordeel van alle aard (en bij voorkeur te belasten in de personenbelasting, liever dan het voordeel te boeken op de lopende rekening van de bedrijfsleider), d.i. de toepassing van de bezoldigingstheorie.

Maar tegelijk geldt als praktijkervaring dat dit niet door alle ambtenaren gebeurt met hetzelfde enthousiasme laat staan met hetzelfde gemak ...

### **Ook voor andere voordelen ?**

Eigenlijk kan dezelfde redenering gelden voor alle voordelen van alle aard. Volgens sommige praktijkervaringen voeren bepaalde controlediensten deze discussie ook voor bijvoorbeeld de autokosten.

**Wetboek van vennootschappen en verenigingen**  
**Impact op dagelijkse praktijk beroepsbeoefenaar**  

---

**(11/2020)**

Het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV) heeft een aanzienlijke impact op de dagelijkse fiscaliteit en meer bepaald de werking van concrete vennootschapsdossiers van de beroepsbeoefenaar. Een integrale behandeling gaat het bestek van dit seminarie te buiten. Wij zetten indicatief enkele concrete aandachtspunten voor u op een rij.

**Enkele aandachtspunten - vennootschapspraktijk**

- Wijziging terminologie, bijvoorbeeld:
  - BV, CV, bestuurder (BV), aandeelhouder (BV)
  - Te gebruiken in verslaggeving (algemene vergadering, jaarverslag, alarmbelprocedure, enz.), aanwezigheidslijsten, boekhoudstukken, fiscale aangifte en bijlagen, enz.
- (oneigenlijke) CVBA => BV.  
Comm. VA => NV met één bestuurder.
- Opgepast voor (vnl. oude) statuten.  
Aanpassing statuten (spontaan / verplicht / 31 december 2023).
- Bestuur: één persoon = één stoel (bv. vaste vertegenwoordiger).
- Effectenregister (elektronisch, aanpassingen).
- Nettoactiefest en liquiditeitstest bij uitkering van vermogen (bv. dividend, tantième, kapitaalvermindering, enz.).
- Wijzigingen voor een BV (enkele voorbeelden):
  - Kapitaal en wettelijke reserve: per 1.1.2020 van rechtswege (en zonder formaliteiten) omzetting in statutair onbeschikbare eigen vermogensrekening.
  - Belangenconflicten.
  - Alarmbelprocedure.
- Wijzigingen voor een NV (enkele voorbeelden):
  - Eén aandeelhouder.
  - Belangenconflicten.

**Enkele aandachtspunten – fiscaal / boekhouding**

- VVPRbis-dividenden:
  - Geen kapitaalvereiste meer.  
Specifieke aandacht voor oude/nieuwe vennootschappen.
  - Specifieke aandachtspunten, bv. volstortingsplicht, kapitaalvermindering, preferente aandelen.
- Kapitaalvermindering en fiscale proportionele omdeling (kapitaal/reserves):  
verwerking “wettelijke reserve” (BV, CV).
- Boekhouding: aanpassing rekeningstelsel (bv. 1109, 1119, 1311, 694)
- Jaarrekening NBB (nieuwe modellen / blz. 2: “ja”).