

# Hervorming vennootschapsbelasting

---

W 25.12.2017 (BS 29.12.2017)

## De belangrijkste pijlers

Opmerking: dit overzicht houdt geen rekening met de wijzigingen die worden voorgesteld in het wetsontwerp houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen (Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001 - <http://www.dekamer.be/FLWB/PDF/54/3147/54K3147001.pdf>)

1.	Verlaging van de belastingtarieven	2
2.	Bijkomende incentives	3
2.1.	Verhoging van de aftrek voor definitief belaste inkomsten (DBI) naar 100 %	
2.2.	Tijdelijke verhoging van de investeringsaftrek (IA)	
2.3.	Uitbreiding van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing	
2.4.	Verhoging van de internationale aantrekkelijkheid – Invoering van een fiscale consolidatie – Aftrek van groepsbijdragen	
3.	Harmonisatie	4
3.1.	Autokosten in de personenbelasting	
3.2.	Stopzettingsmeerwaarden	5
4.	Compenserende maatregelen: fase 1	6
4.1.	Aftrek voor risicokapitaal (ook: notionele interestaftrek of NIA)	
4.2.	Opheffing van de investeringsreserve	
4.3.	Korf (minimum belastbare basis)	
4.4.	Strijd tegen de vervennootschappelijking	8
4.5.	Kapitaalverminderingen	
4.6.	Meerwaarden op aandelen	9
4.6.1.	Afschaffing van het minimumtarief van 0,4 %	
4.6.2.	Harmonisatie van de vrijstellingsvoorwaarden van de meerwaarden op aandelen en van de DBI-voorwaarden	
4.7.	Moratorium- en nalatigheidsinteressen	10
4.8.	Inschakelingsbedrijven	11
4.9.	Verhoging van het absolute minimum van de belastbare winst bij niet-aangifte in de vennootschapsbelasting	12
4.10.	Voorafbetalingen	
4.11.	Vooruitbetaalde kosten	13
4.12.	Beperking van de voorzieningen voor risico's en kosten	
4.13.	Belastbaarheid van de herbeleggingsmeerwaarden	14
4.14.	Effectieve belasting van de supplementen naar aanleiding van belastingcontroles	
4.15.	Beperking van de DBI-overschotten bij reorganisaties naar analogie met de overgedragen verliezen	15
5.	Compenserende maatregelen: fase 2	16
5.1.	ATAD – interestaftrek	
5.2.	Omzetting van andere ATAD-maatregelen	
5.2.1.	CFC (Controlled Foreign Companies)	
5.2.2.	Exit taxatie (Exit tax)	18
5.2.3.	Hybride mismatches	
5.3.	Problematiek met betrekking tot vaste inrichtingen	
5.4.	Verrekening van beroepsverliezen van buitenlandse vaste inrichtingen	19
5.5.	Disconto op schulden	
5.6.	Mobilisatie van vrijgestelde reserves	20
5.7.	Verduidelijking van het criterium marktrente	21
5.8.	Wijziging van de afschrijvingsregimes	
5.9.	Aftrekbeperking van bepaalde uitgaven	22
5.10.	Autokosten in de vennootschapsbelasting	
5.11.	Andere diverse wijzigingen	

## 1. Verlaging van de belastingtarieven (1) (2)

Aanslagjaar (aj.)	2019 (3)	2021 (4)
<b>Nominaal tarief</b>		
Oud	<del>33 %</del>	<del>33 %</del>
Nieuw	<b>29 %</b> <b>(-4 %)</b>	<b>25 %</b> <b>(-8 %)</b>
<b>Verlaagd tarief</b>		
Oud	Opklimmend	
Tarief "kleine vennootschappen" (verlaagd tarief voor het deel van de belastbare grondslag ≤ 100.000 euro (5))	<b>20 %</b>	
<b>Aanvullende crisisbijdrage (ACB)</b>		
Oud	<del>3 %</del>	<del>3 %</del>
Nieuw	<b>2 %</b> <b>(-1 %)</b>	<b>0 %</b> <b>(-3 %)</b>

(1) Art. 54, 55, 82, 83, W 25.12.2017

(2) Voor de exit-tax:

- tarief van 12,5 % vanaf het aj. 2019 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018;
- tarief van 15 % vanaf het aj. 2021 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020.

(3) Voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018

(4) Voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020

(5) De bepalingen van art. 215, tweede en derde lid, 1°, 2°, 4° en 6°, WIB 92, en art. 15, §§ 1-6 W.Venn, houden het volgende in:

- de vennootschap mag jaarlijks niet meer dan 1 van de volgende criteria overschrijden:
  - o Personeelsbestand (jaargemiddelde) van 50
  - o Jaaromzet (excl. BTW) van 9 miljoen euro
  - o Balanstotaal van 4,5 miljoen euro
- geen financiële vennootschap zijn;
- rechtstreekse controle van de vennootschap door natuurlijke personen;
- uitkering minimale bezoldiging aan een bedrijfsleider van 45.000 euro (voorheen: 36.000 euro);
- geen beleggingsvennootschap zijn (met afwijkend fiscaal stelsel).

## 2. Bijkomende incentives

*Naast de daling van de belastingtarieven, voor een eenvoudiger systeem, zijn enkele specifieke fiscale voordelen voorzien inzake:*

- ✓ *stimulatie van onderzoek en ontwikkeling;*
- ✓ *stimulatie van investeringen;*
- ✓ *afschaffing van verschillen in fiscale behandeling;*
- ✓ *verhoging van de internationale aantrekkelijkheid.*

### 2.1. Verhoging van de aftrek voor definitief belaste inkomsten (DBI) naar 100 %

(art. 45 en 46, W 25.12.2017)

De DBI-aftrek wordt vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018) verhoogd van 95 % naar 100 %.

### 2.2. Tijdelijke verhoging van de investeringsaftrek (IA)

(art. 43, W 25.12.2017)

Er wordt ter zake verwezen naar de circulaire 2018/C/18 van 07.02.2018 over de investeringsaftrek.

### 2.3. Uitbreiding van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

(art. 71, W 25.12.2017)

Er wordt ter zake verwezen naar de circulaire 2018/C/36 van 15.03.2018 over de uitbreiding van de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor onderzoek en ontwikkeling.

### 2.4. Verhoging van de internationale aantrekkelijkheid Invoering van een aftrek van groepsbijdragen

(art. 47, 48 en 53, 2°, W 25.12.2017)

Een stelsel van groepsaftrek (groepsbijdrage) wordt ingevoerd vanaf het aj. 2020 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2019) op basis waarvan een in aanmerking komende verbonden vennootschap een bedrag ter hoogte van haar belastbare winst kan overdragen aan een andere in aanmerking komende verlieslatende verbonden vennootschap om zodoende het verlies van die andere vennootschap te compenseren. De regeling werd initieel gebaseerd op het Zweedse systeem. Om de regeling evenwel vermogensneutraal te houden voor de betrokken vennootschappen (om vennootschapsrechtelijke, boekhoudrechtelijke en handelsrechtelijke problemen te vermijden) werd het systeem zoveel mogelijk fiscaal (extracomptabel) uitgewerkt, en dat in tegenstelling tot het Zweedse systeem.

Vermogensneutraliteit tussen de vennootschappen wordt behouden door het betalen van een vergoeding door de vennootschap die de groepsbijdrage verricht

aan de verkrijgende vennootschap, die dient als tegenprestatie voor het belastingvoordeel dat betrekking heeft op het verlies dat door middel van het verrichten van de groepsbijdrage aan de vennootschap die de groepsbijdrage verricht, wordt overgedragen. Die regeling voor groepsbijdragen moet de groepen van vennootschappen in de mogelijkheid stellen om een correcte compensatie te waarborgen tussen de winsten die werden verwezenlijkt door sommige entiteiten binnen de groep en de verliezen die door andere entiteiten werden geleden.

De regeling wordt op de volgende manier beperkt:

- ✓ de groepsbijdrage is enkel mogelijk ten belope tot het verlies van het jaar (dus geen overgedragen aftrekken) van de ene vennootschap;
- ✓ de groepsbijdrage vormt bij de vennootschap die de bijdrage verricht een aftrek na de DBI-aftrek, innovatie-aftrek en IA, en is beperkt tot het resultaat dat overblijft na die bewerkingen;
- ✓ beperkte consolidatiekring: enkel tussen binnenlandse vennootschappen, tussen moeders en hun dochters of tussen zustervenootschappen van dezelfde moedervenootschap, en hun vaste inrichtingen, die in de Europese Economische Ruimte (EER) zijn gevestigd. (Achter)kleindochters, nichten,... komen niet in aanmerking;
- ✓ de vennootschappen moeten een deelneming hebben van ten minste 90 % in het kapitaal gedurende het volledige belastbare tijdperk;
- ✓ de vennootschappen moeten reeds 5 belastbare tijdperken verbonden zijn om in de groepsbijdrageregeling te kunnen stappen om fiscale optimalisatie te vermijden door vennootschappen er bij te betrekken die niet binnen de consolidatiekring vallen of door overname van vennootschappen die verlies hebben geleden;
- ✓ de boekjaren van de vennootschappen moeten in principe gelijk zijn;
- ✓ uitsluiting van vennootschappen die een afwijkend belastingregime genieten (afwijkend van het gemeen recht inzake vennootschapsbelasting (VenB)).

### 3. Harmonisatie

#### 3.1. Autokosten in de personenbelasting

(art. 11, W 25.12.2017)

Vanaf het aj. 2019 wordt de aftrekbaarheid van autokosten geharmoniseerd met de regeling in de VenB (toepassing CO<sub>2</sub>-formule). Voor wagens die werden aangekocht vóór 01.01.2018 geldt een grandfathering: zij kunnen de nieuwe formule toepassen indien die voordeliger uitvalt, en anders de 75 % aftrekbaarheid behouden.

Vanaf het aj. 2021 bedraagt de aftrek 40 % voor de voertuigen met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 200 gr/km of meer.

In de andere gevallen is het tarief van de aftrek gelijk aan:

$120\% - (0,5\% \times \text{coëfficiënt} \times \text{aantal gram CO}_2 \text{ per kilometer})$

waarbij de coëfficiënt gelijk is aan:

- 1 voor de voertuigen met een dieselmotor;
- 0,9 voor de voertuigen die zijn uitgerust met een aardgasmotor die een belastbaar vermogen heeft van minder dan 12 fiscale paardenkracht. Er is een machtiging aan de Koning gegeven om die coëfficiënt te kunnen verlagen tot 0,75 (bij een KB vastgesteld na overleg in de Ministerraad);
- 0,95 voor de voertuigen met een andere motor.

Het tarief van de aftrek kan niet lager zijn dan 50 % of hoger dan 100 %. Voor de vóór 01.01.2018 aangeschafte voertuigen, mag het tarief niet lager zijn dan 75 %.

Voor de plug-in hybride wagens die zijn aangekocht vanaf 01.01.2018 en die zijn uitgerust met een batterij die een energiec capaciteit heeft van minder dan 0,5 Kwh per 100 kilogram van het wagengewicht of een uitstoot hebben van meer dan 50 gram CO<sub>2</sub> per kilometer, worden de aftrekbaarheid en de grootte van het VAA vastgesteld op basis van hun niet-hybride tegenhanger met dezelfde brandstof. Indien zij geen tegenhanger hebben, zal de CO<sub>2</sub> waarde worden vermenigvuldigd met 2,5. Er is een machtiging aan de Koning gegeven om de factor van 0,5 Kwh te verhogen tot maximum 2,1 in functie van de technologische vooruitgang (bij een KB vastgesteld na overleg in de Ministerraad).

De aandacht wordt erop gevestigd dat vanaf het aj. 2021 hetzelfde stelsel van toepassing is voor de aftrek van de brandstofkosten en de andere autokosten.

### **3.2. Stopzettingsmeerwaarden**

Er wordt ter zake verwezen naar de circulaire 2018/C/16 van 05.02.2018 betreffende meerwaarden verkregen of vastgesteld naar aanleiding van de stopzetting van de werkzaamheid vanaf de leeftijd van 60 jaar of ingevolge het overlijden of naar aanleiding van een gedwongen definitieve stopzetting.

## 4. Compenserende maatregelen: fase 1

### 4.1. Aftrek voor risicokapitaal (ook: notionele interestaftrek of NIA)

(art. 49, 50, 51 en 85, W 25.12.2017)

Vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018) is er de omvorming van de bestaande NIA tot een systeem dat enkel betrekking heeft op het incrementele (bijkomende) kapitaal, waarbij het volgende geldt:

- ✓ de aangroei wordt berekend door de vergelijking te maken tussen het eigen vermogen van het betrokken belastbare tijdperk en het eigen vermogen van het vijfde voorafgaande belastbare tijdperk;
- ✓ het positieve verschil wordt gedeeld door 5 zodat de aftrek wordt gespreid (uitgevlakt) over een periode van 5 jaar en de NIA dus minder gevoelig is voor misbruik.

De vorming en de correcties van die incrementele NIA blijven dezelfde als voorheen, met inbegrip van het hogere aftrekpercentage voor kleine vennootschappen.

De overgangsbepaling zoals voorzien in art. 536, WIB 92, voor de overgedragen NIA t.e.m. het aj. 2012, blijft van toepassing. De opgebouwde voorraden van NIA blijven m.a.w. behouden (7 jaar overdraagbaarheid + beperking tot 1 miljoen + 60 %).

### 4.2. Opheffing van de investeringsreserve

(art. 31, W 25.12.2017)

De investeringsreserve wordt afgeschaft voor nieuwe investeringen (in belastbare tijdperken die afsluiten vanaf 31.12.2018) en dooft uit voor lopende investeringen.

### 4.3. Korf (minimum belastbare basis)

(art. 53, W 25.12.2017)

Naar analogie met Duitsland en andere EU-landen wordt het gebruik van overgedragen verliezen (en bij uitbreiding andere overgedragen aftrekken) beperkt in functie van het resultaat van het belastbare tijdperk.

De korfbepanking werkt als volgt:

- ✓ de aftrekposten overgedragen vorige verliezen, overgedragen DBI, overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten, overgedragen NIA en de nieuwe incrementele NIA worden elk belastbaar tijdperk beperkt tot een bepaalde "korf";
- ✓ de aftrekken die niet konden worden toegepast door de korfbepanking blijven overdraagbaar;
- ✓ voor kleine vennootschappen worden de overgedragen vorige verliezen gedurende de eerste 4 belastbare tijdperken vanaf hun oprichting niet onderworpen aan de beperking.

Die korf is beperkt tot 1 miljoen euro + 70 % van het gedeelte dat dat bedrag overstijgt. Dat betekent dat 30 % van de winst bovenop het bedrag van 1 miljoen euro van de winst die overblijft na de aftrekken zoals bedoeld in art. 207, tweede lid, WIB 92, een minimale belastbare basis in de VenB vormt.

Die bepaling treedt in werking vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018), met uitzondering van de aftrek van groepsbijdragen die van toepassing is vanaf het aj. 2020 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2019).

<b>Volgorde vóór de hervorming</b>		<b>Beperking</b>
3 <sup>de</sup> bewerking	Niet belastbare elementen	
4 <sup>de</sup> bewerking	DBI van het jaar zelf + overgedragen DBI	
5 <sup>de</sup> bewerking	Aftrek octrooi-inkomsten	
6 <sup>de</sup> bewerking	NIA	
7 <sup>de</sup> bewerking	Overgedragen vorige verliezen	
8 <sup>ste</sup> bewerking	IA	
	<b>SALDO</b>	
9 <sup>de</sup> bewerking	Overgedragen NIA	Beperkt tot 1.000.000 euro + 60 % van saldo > 1.000.000 euro

<b>Volgorde na de hervorming</b>	<b>Beperking</b>
Niet belastbare elementen	
DBI van het jaar zelf	Overgedragen DBI wordt verplaatst naar de korf
Overgangsregeling aftrek octrooi-inkomsten	T.e.m. 30.06.2021
Aftrek innovatie-inkomsten	
IA	
Aftrek van groepsbijdragen	Nieuwe aftrek vanaf het aj. 2020
<b>SALDO</b>	
NIA (incrementeel)	Die aftrekken worden samen beperkt in de korf tot maximum 1.000.000 euro + 70 % van het verschil tussen het saldo dat overblijft na de IA en 1.000.000 euro.
Overgedragen DBI	
Overgedragen aftrek innovatie-inkomsten	
Overgedragen vorige verliezen (onbeperkt)	
Overgedragen NIA (onbeperkt)	
Overgedragen NIA (7 jaar)	



#### **4.4. Strijd tegen de vervennootschappelijking**

(art. 59, W 25.12.2017)

Om het evenwicht tussen de personenbelasting (PB) en de VenB te bewaren en om te vermijden dat zelfstandigen zonder meer gaan overstappen naar een vennootschap, zijn een aantal maatregelen ingebouwd die zo'n overstap beogen te vermijden.

Ter zake werd een afzonderlijke aanslag ingevoerd indien de vennootschap niet aan ten minste 1 bedrijfsleider-natuurlijke persoon een minimumbezoldiging uitkeert:

- ✓ van 45.000 euro;
- ✓ of die minstens gelijk moet zijn aan het belastbaar inkomen van de vennootschap, wanneer de bezoldiging minder bedraagt dan 45.000 euro.

Voorbeeld: Een bvba heeft, na aftrek van een bezoldiging aan haar zaakvoerder van 10.000 euro, een belastbaar inkomen van 35.000 euro. Het belastbaar inkomen, verhoogd met de bezoldiging, bedraagt bijgevolg 45.000 euro. De vereiste minimumbezoldiging bedraagt dus  $45.000/2 = 22.500$  euro. De bvba heeft 12.500 euro te weinig bezoldiging toegekend om aan de vereiste minimumbezoldiging te komen.

De afzonderlijke aanslag bedraagt 5 % van het te weinig toegekende bedrag.

Die afzonderlijke aanslag is niet van toepassing voor kleine vennootschappen gedurende de eerste 4 boekjaren vanaf hun oprichting.

Voor de verbonden vennootschappen, waarvan minstens de helft van de bedrijfsleiders dezelfde personen zijn in ieder van die betrokken vennootschappen, bedraagt de totale vereiste minimumbezoldiging die door de verschillende vennootschappen moet worden gestort aan eenzelfde bedrijfsleider 75.000 euro voor de toepassing van de afzonderlijke aanslag.

Die bepaling treedt in werking vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018)

#### **4.5. Kapitaalverminderingen**

(art. 4, 1° en 2°, 16 en 68, W 25.12.2017)

Een kapitaalvermindering wordt voortaan proportioneel aangerekend op enerzijds het gestort kapitaal (geen roerende voorheffing) en anderzijds op de belaste reserves (al dan niet geïncorporeerd in het kapitaal) en de in het kapitaal geïncorporeerde vrijgestelde reserves (toepassing van de roerende voorheffing).

De regeling geldt eveneens voor buitenlandse vennootschappen.

De niet uitkeerbare reserves en de andere vrijgestelde reserves die niet in het kapitaal zijn geïncorporeerd, vallen buiten het toepassingsgebied van die aanrekening (bv. voorzieningen). Evenmin is de regeling van toepassing op de liquidatiereserve.

De overgangsregeling voor liquidatieboni (art. 537, WIB 92) blijft evenwel bij voorrang gelden op die kapitaalverminderingen. De nieuwe regeling geldt dus niet voor die kapitaalverminderingen.

De regeling is van toepassing voor verrichtingen van kapitaalverminderingen die worden beslist door de algemene vergadering vanaf 01.01.2018.

#### 4.6. Meerwaarden op aandelen

##### 4.6.1. Afschaffing van het minimumtarief van 0,4 %

(art. 55, 5°, W 25.12.2017)

Het minimumtarief van 0,4 % voor grote vennootschappen wordt afgeschaft.

##### 4.6.2. Harmonisatie van de vrijstellingsvoorwaarden van de meerwaarden op aandelen en van de DBI-voorwaarden

(art. 24, 54 en 55, W 25.12.2017)

###### ➤ Regime vóór de hervorming

	<b>Taxatievoorwaarde voldaan</b>	<b>Taxatievoorwaarde <u>niet</u> voldaan</b>
<b>Bezitsduur &lt; 1 jaar</b>	25,75 % (afzonderlijk tarief)	standaardtarief 33,99 % (GO)
<b>Bezitsduur ≥ 1 jaar</b>	0,412 % (GO-afzonderlijk tarief) 0 % (KMO)	verlaagd opklimmend tarief (KMO)

Om de omvorming van dividenden in meerwaarden tegen te gaan, worden de DBI-voorwaarden en de vrijstellingsvoorwaarden van de meerwaarden op aandelen op elkaar afgestemd.

Vóór de hervorming waren inzake de vrijstelling van de meerwaarden op aandelen twee voorwaarden van toepassing (taxatievoorwaarde en bezitsduur van 1 jaar). De afstemming met de DBI-voorwaarden heeft voor de vrijstelling van de meerwaarden op aandelen voortaan tot gevolg dat:

- ✓ er een deelneming van ten minste 10 % van het kapitaal moet zijn, of;
- ✓ de aanschaffingswaarde van de aandelen ten minste 2,5 miljoen euro moet bedragen.

Dekkingsactiva van verzekeringsondernemingen (als waarborg van hun verplichtingen tegenover de verzekerden) blijven uitgesloten van de participatievoorwaarde.

➤ Overzicht van de hervorming

<b>fase 1 hervorming voor de aj. 2019 en 2020 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018)</b>	<b>Taxatievoorwaarde én participatievoorwaarde voldaan</b>	<b>Participatievoorwaarde óf taxatievoorwaarde <u>niet</u> voldaan</b>
<b>Bezitsduur &lt; 1 jaar</b>	25,50 % (afzonderlijk tarief) (6) 20,40 % (gewoon tarief – kleine vennootschappen) (6) (7)	gewoon tarief 29,58 % (6) of 20,40 % (kleine vennootschappen) (6) (7)
<b>Bezitsduur ≥ 1 jaar</b>	0 %	

(6) Tarief + 2 opcentiemen (ACB) (art. 82, W 25.12.2017 – art. 463bis, WIB 92)

(7) Belastbare grondslag ≤ 100.000 euro

<b>fase 2 hervorming vanaf het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020)</b>	<b>Taxatievoorwaarde én participatievoorwaarde voldaan</b>	<b>Participatievoorwaarde óf taxatievoorwaarde <u>niet</u> voldaan</b>
<b>Bezitsduur &lt; 1 jaar</b>	gewoon tarief 25 % (8) of 20 % (kleine vennootschappen) (8) (9)	gewoon tarief 25 % (8) of 20 % (kleine vennootschappen) (8) (9)
<b>Bezitsduur ≥ 1 jaar</b>	0 %	

(8) Opheffing van de ACB (art. 83, W 25.12.2017)

(9) Belastbare grondslag ≤ 100.000 euro

#### **4.7. Moratorium- en nalatigheidsinteressen**

(art. 77 tot 80 en 90, W 25.12.2017)

Het stelsel van de moratorium- en nalatigheidsinteressen wordt hervormd.

Het tarief van de nalatigheidsinteressen zal minimum 4 % en maximum 10 % bedragen en zal jaarlijks worden herzien op basis van het gemiddelde van de referte-indexen J

met betrekking tot de OLO's op 10 jaar van de maanden juli, augustus en september van het vorige jaar.

Het tarief van de moratoriuminteressen bedraagt steeds 2 % minder dan het tarief van de nalatigheidsinteressen.

Daarnaast wordt de procedure voor de betaling van moratoriuminteressen op verschillende punten gerationaliseerd. Zo worden voortaan pas moratoriuminteressen verschuldigd na een ingebrekestelling en zullen geen moratoriuminteressen verschuldigd zijn indien de administratie niet over de nodige gegevens beschikt om de terugbetaling te kunnen uitvoeren.

Die bepalingen treden in werking op 01.01.2018.

Voor meer verduidelijking van die materie, kan er worden verwezen naar de circulaire 2018/C/2 van 12.01.2018 betreffende de nalatigheidsinteressen en de moratoriuminteressen inzake inkomstenbelastingen – Wijzigingen aangebracht door de wet van 25 december 2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting.

#### **4.8. Inschakelingsbedrijven**

(art. 25 tot 27, 42 en 87, W 25.12.2017)

De gewestelijke tewerkstellingspremies en de beroepsoverstappremies werden vóór de hervorming vrijgesteld enerzijds overeenkomstig art. 193bis, § 1, eerste lid, WIB 92, en anderzijds door middel van een vrijstelling van de winst die in het vermogen wordt gehouden van het inschakelingsbedrijf overeenkomstig de W 26.03.1999 (10). Die vrijstelling van de volledige winst door de overdracht naar een vrijgestelde reserve wordt bovendien verleend zonder verdere opvolging en/of bijkomende voorwaarden.

*(10) W 26.03.1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen.*

Om dat te vermijden, werd het stelsel op 2 punten aangepast:

- ✓ technische aanpassing: de gewestelijke premies die zijn vrijgesteld overeenkomstig art. 193bis, § 1, eerste lid, WIB 92, kunnen geen tweede keer worden vrijgesteld overeenkomstig de W 26.03.1999 door een boeking op een afzonderlijke rekening van het passief;
- ✓ inhoudelijke aanpassing: de vrijstelling van de winst zal jaarlijks worden beperkt tot een bedrag gelijk aan de brutoloonkosten van de in België tewerkgestelde werknemers die tot de doelgroep behoren, met een minimum van 7.440 euro (basisbedrag, jaarlijks te indexeren) per tewerkgestelde personeelseenheid (voltijds equivalent) behorend tot die doelgroep.

De vrijstelling blijft niet behouden in de mate dat de vrijgestelde winst wordt uitgekeerd (niet naleven van de onaantastbaarheidsvoorwaarde).

Die maatregel wordt overgeheveld van de hiervoor vermelde W 26.03.1999 naar art. 193quater, WIB 92, en is van toepassing vanaf het aj. 2019 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018.

Die vrijstelling van de winst kan niet worden gecombineerd met de vrijstellingen zoals bedoeld in de art. 67, 67bis en 67ter, WIB 92. Overeenkomstig het nieuwe art. 198ter, WIB 92, zijn die bepalingen bovendien niet meer van toepassing in de VenB vanaf het aj. 2021 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020.

#### **4.9. Verhoging van het absolute minimum van de belastbare winst bij niet-aangifte in de vennootschapsbelasting** (art. 74 en 75, W 25.12.2017)

Het absolute minimum van de belastbare winst bij niet-aangifte of laattijdige overlegging van de aangifte in de VenB (of in de belasting van niet-inwoners vennootschappen (BNI/ven.)) wordt opgetrokken en volgt daarmee de dalende evolutie van het nominale tarief van de VenB.

Voor het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018) wordt het bedrag van de belastbare forfaitaire minimumwinst van 19.000 euro (art. 182, § 2, KB/WIB 92) opgetrokken tot 34.000 euro. Dat bedrag wordt voor het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020) opgetrokken tot 40.000 euro.

Die verhoging van het minimum van de belastbare winst leidt gedurende de drie aj. van de hervorming telkens tot een te betalen bedrag aan VenB van ongeveer 10.000 euro, namelijk:

Aj.	Minimum belastbare basis (in euro)	Tarief	Te betalen (in euro)
2019	34.000,00	29,58 %	10.057,20
2020	34.000,00	29,58 %	10.057,20
2021	40.000,00	25 %	10.000,00

Dat minimumbedrag zal bovendien, in geval van herhaalde inbreuken, verder worden verhoogd in niveaus, gaande van 25 % tot 200 % (dat moet via een KB gebeuren). Het nieuwe bedrag (40.000 euro) wordt jaarlijks geïndexeerd vanaf het aj. 2022. De bestaande administratieve tolerantie tot rechtzetting tijdens de bezwaartermijn blijft behouden.

#### **4.10. Voorafbetalingen** (art. 57, W 25.12.2017)

De bestaande berekening van de vermeerdering blijft behouden (2,25 x basisrentevoet), maar de basisrentevoet die vóór de hervorming "minstens 1 %" bedraagt wordt naar "minstens 3 %" gebracht vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018) om vennootschappen aan te moedigen om meer voorafbetalingen te doen.

Art. 163, WIB 92, dat bepaalt dat er geen vermeerdering verschuldigd is als het bedrag ervan lager is dan 0,5 % van de belasting waarop ze is berekend of lager is dan 50 euro (niet geïndexeerd bedrag) is niet meer van toepassing in de VenB. De vermeerdering zal m.a.w. voor vennootschappen altijd worden toegepast.

De bepaling die voorziet dat kleine vennootschappen gedurende de eerste 3 boekjaren vanaf hun oprichting worden vrijgesteld van de vermeerdering blijft behouden.

#### **4.11. Vooruitbetaalde kosten**

(art. 37, W 25.12.2017)

Vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018) is inzake de VenB en de BNI/ven. het matching principe verplicht toe te passen. Kosten die slaan op een volgend belastbaar tijdperk zijn slechts in dat belastbaar tijdperk aftrekbaar.

Fiscale planningstechniek (bv. vooruitbetaling van huur) wordt zo aan banden gelegd.

#### **4.12. Beperking van de voorzieningen voor risico's en kosten**

(art. 29 en 56, W 25.12.2017)

Enkel de voorzieningen voor risico's en kosten die voortvloeien uit een op balansdatum bestaande contractuele, wettelijke of reglementaire verplichting kunnen worden vrijgesteld.

Dat wil zeggen dat de vrijstelling behouden blijft voor voorzieningen voor contractuele of wettelijke/reglementaire verplichtingen, zoals bijvoorbeeld:

- ✓ garantieverplichtingen;
- ✓ ontslaguitkeringen na betekening van het ontslag of werkloosheid met bedrijfstoeslag (SWT);
- ✓ milieuverplichtingen (zoals saneringsverplichtingen);
- ✓ hangende geschillen;
- ✓ de voorziening die kan worden aangelegd in geval een vergoeding wordt verkregen voor een schadegeval, ten belope van de kost van het herstel, blijft behouden (art. 25, KB/WIB 92).

Die beperking is van toepassing voor nieuwe voorzieningen (of uitbreidingen van bestaande voorzieningen) vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018).

Een antimisbruikbepaling is ingevoerd tegen voorzieningen die zouden worden aangelegd om de verlaging van het tarief van de VenB te anticiperen. Om te voorkomen dat voorzieningen anticipatief (voorafgaand aan de tariefdaling van de VenB) zouden worden aangelegd met het oog op de latere terugname aan een lager nominaal belastingtarief, zijn de terugnames van die anticipatieve

voorzieningen (aangelegd tussen 2017 en 2020) steeds belastbaar tegen het nominale tarief van de VenB dat van toepassing was op het moment dat de voorziening werd aangelegd.

#### **4.13. Belastbaarheid van de herbeleggingsmeerwaarden**

(art. 56 en 78, W 25.12.2017)

Ook hier zou kunnen worden geanticipeerd op een tariefverlaging van de VenB, door meerwaarden gespreid te laten belasten of door ze volledig vrij te stellen in het kader van een herbeleggingsregeling, zelfs indien de vennootschap niet het oogmerk heeft om effectief te herinvesteren. Dat komt omdat bij een spontane belasting van de meerwaarde (niet naleven van de onaantastbaarheidsvoorwaarde) vóór het verstrijken van de herbeleggingstermijn, er geen nalatigheidsinteressen verschuldigd waren.

Om dat te voorkomen, is er voorzien dat:

- ✓ de meerwaarden die zijn vrijgesteld tussen 2017 en 2020 en die belastbaar worden wegens het niet herbeleggen op de wijze en binnen de termijn zoals voorzien in de wet;
- ✓ de meerwaarden die spontaan belastbaar worden vóór het verstrijken van de herbeleggingstermijn

steeds worden belast tegen het nominale tarief van de VenB dat van toepassing was op het moment dat de meerwaarde verwezenlijkt werd.

Bovendien zijn er voortaan ook nalatigheidsinteressen verschuldigd in geval van spontane belasting van de meerwaarde.

#### **4.14. Effectieve belasting van de supplementen naar aanleiding van belastingcontroles**

(art. 53, 4°, WIB 92)

Er wordt een effectieve taxatie toegepast in het geval er een supplement wordt gevestigd in het kader van een belastingcontrole. Dat wil zeggen dat de belastingplichtige, ook als hij overgedragen verliezen of andere overgedragen aftrekken heeft (met uitzondering van de DBI-aftrek van het jaar zelf), effectief belasting zal moeten betalen indien er een extra aanslag voortvloeit uit een belastingcontrole. Die taxatie is bijgevolg niet van toepassing bij spontane aanpassingen van de aangifte.

Die effectieve belasting is enkel van toepassing indien er een effectieve belastingverhoging wordt toegepast. In de gevallen waar er in principe een belastingverhoging van 10 % van toepassing is, maar die niet effectief wordt toegepast (bij ontstentenis van kwade trouw, bv. bij principiële discussies), zal de maatregel geen toepassing vinden indien het een eerste overtreding betreft. De belastingplichtige kan bovendien de verschillende aftrekken in dat geval toepassen.

In de andere gevallen (verhoging van 10 % of meer – art. 444, WIB 92) zal er steeds effectief belasting op de supplementen moeten worden betaald door de belastingplichtige.

Er wordt opgemerkt dat bij fraude de belastingverhoging steeds 50 % bedraagt en dus onder de maatregel valt.

De maatregel is van toepassing vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018) en bijgevolg enkel met betrekking tot belastingcontroles die vanaf dat aj. worden gedaan.

#### **4.15. Beperking van de DBI-overschotten bij reorganisaties naar analogie met de overgedragen verliezen**

(art. 52, 2° tot 6°, W 25.12.2017)

Vanaf het aj. 2019 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018), wordt de aftrekbaarheid van de overgedragen DBI-overschotten bij reorganisaties op dezelfde wijze beperkt als voor beroepsverliezen (art. 206, WIB 92).



## 5. Compenserende maatregelen: fase 2

### 5.1. ATAD – interestaffrek

(art. 39, 6° en 7° en art. 40, W 25.12.2017)

Het betreft hier de omzetting van de interestbeperving op basis van de EBITDA uit art. 4 van Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12.07.2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijk en welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt ("ATAD").

De invoering gebeurt op basis van de volgende technische modaliteiten.

Een overgangsmaatregel is voorzien voor interesten die worden betaald voor leningen die vóór 17.06.2016 zijn gesloten. Die interesten vallen buiten het toepassingsgebied van die nieuwe maatregel. Om een vacuüm te vermijden blijft de "5/1" onderkapitalisatieregeling (art. 198, § 1, 11°, WIB 92) bestaan voor de interesten van de leningen die onder die overgangsmaatregel vallen.

De interesten (financieringskostensurplus) blijven aftrekbaar ten belope van het hoogste van de volgende bedragen : 3.000.000 euro of 30 % van de EBITDA.

Belgische vennootschappen die deel uitmaken van een groep moeten hun EBITDA op geconsolideerd niveau (ad-hoc consolidatie) toepassen. In dat geval geldt het bedrag van 3.000.000 euro slechts 1 maal (op geconsolideerd niveau) met betrekking tot de geconsolideerde interesten.

Om te vermijden dat interesten die worden betaald aan entiteiten die zijn gevestigd in belastingparadijzen door de voormelde regeling onder een bedrag van 3.000.000 euro volledig aftrekbaar zouden worden, blijft de bestaande onderkapitalisatieregeling bovendien onverkort van toepassing op de interesten die worden betaald aan belastingparadijzen (art. 198, § 1, 11°, eerste streepje, WIB 92).

De maatregel geldt niet voor leningen die worden gesloten in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling conform de reglementering inzake overheidsopdrachten, waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de winst zich allemaal in de Europese Unie bevinden.

Onafhankelijke vennootschappen (vennootschappen die geen deel uitmaken van een geconsolideerde groep, die geen buitenlandse vaste inrichtingen hebben en niet voor tenminste 25 % deelnemingen in het kapitaal of de winst van een andere vennootschap bezitten of die niet samen met een andere vennootschap voor tenminste 25 % in het kapitaal of de winst worden aangehouden door dezelfde aandeelhouder) en financiële ondernemingen, zoals gedefinieerd in art. 198/1, § 4 WIB 92, worden van de maatregel uitgesloten.

Die bepalingen zijn van toepassing vanaf het aj. 2021 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020.

## 5.2. Omzetting van andere ATAD-maatregelen

### 5.2.1. CFC (Controlled Foreign Companies)

(art. 20 en 44, 2°, W 25.12.2017)

Optie 2 van de ATAD ("transactional approach") wordt hierbij omgezet. België moet op basis van die optie de niet-uitgekeerde winst van een CFC-entiteit belasten die voortkomt uit kunstmatige constructies die zijn opgezet met als wezenlijk doel belastingvoordelen te verkrijgen. Die buitenlandse winst zal in de belastbare grondslag van de binnenlandse belastingplichtige worden opgenomen (overeenkomstig art. 7, punt 2, b), van de ATAD-richtlijn).

Een constructie is kunstmatig indien activa en risico's werden weggeleid naar een buitenlandse CFC (zodat de inkomsten binnen die CFC vallen), terwijl in België nog steeds de belangrijkste beslissingen worden genomen met betrekking tot die activa en de risico's die die inkomsten voortbrengen.

Een CFC is een buitenlandse vennootschap die aan de volgende voorwaarden voldoet:

- 1) deelnemingsvoorwaarde: ze is een vennootschap waarvan een binnenlandse belastingplichtige (alleen of met zijn verbonden ondernemingen) rechtstreeks of onrechtstreeks een deelneming bezit van ten minste 50 % van het kapitaal, of recht heeft op ten minste 50 % van de winst;
- 2) taxatievoorwaarde: ze is niet onderworpen aan een inkomstenbelasting of onderworpen aan een inkomstenbelasting waarvan het bedrag lager is dan de helft van de VenB die in België zou verschuldigd zijn overeenkomstig de Belgische fiscale wetgeving.

#### Voorbeeld:

De daadwerkelijk betaalde vennootschapsbelasting in het buitenland bedraagt 10. In België zou de VenB 25 bedragen.

10 is lager dan de helft van 25, waardoor aan de taxatievoorwaarde is voldaan (toepassing CFC-regeling).

De daadwerkelijk betaalde vennootschapsbelasting in het buitenland bedraagt 20. In België zou de VenB 25 bedragen.

20 is meer dan de helft van 25, waardoor niet aan de taxatievoorwaarde is voldaan (geen toepassing CFC-regeling).

Die bepalingen zijn van toepassing vanaf het aj. 2020 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2019.

### **5.2.2. Exit taxatie (Exit tax)**

(art. 17, 19 en 61, 2°, W 25.12.2017)

Wat concreet wijzigt is dat voortaan ook een exit tax van toepassing is ingeval van overdracht van activa van een Belgische vennootschap aan één van haar buitenlandse vaste inrichtingen waarvan de winst in België wordt vrijgesteld ingevolge een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting.

Er bestaat al een exit tax bij de overbrenging van de zetel van de vennootschap naar het buitenland of bij onttrekking van activa van een Belgische vaste inrichting naar het buitenland.

De ATAD-richtlijn legt de zogenaamde step-up regeling op (m.a.w. de fiscale waarde van de overgedragen activa = de waarde die is bepaald door de lidstaat van de belastingplichtige of van de vaste inrichting).

Die richtlijn verplicht dus de Belgische regels voor step-up te herzien. Indien de overdracht gebeurt vanuit een land waarmee uitwisseling van fiscale inlichtingen mogelijk is op grond van een bilateraal akkoord of een bilateraal of multilateraal gesloten juridisch instrument en dat land de waarde van de overgedragen bestanddelen vaststelt naar aanleiding van die overdracht, wordt die waarde in België aanvaard als startwaarde voor belastingdoeleinden (tenzij wordt aangetoond dat die waarde de werkelijke waarde van de bestanddelen overstijgt). In het andere geval dient de belastingplichtige de werkelijke waarde van de bestanddelen aan te tonen. De bepaling is evenwel niet van toepassing op overdrachten vanuit belastingparadijzen.

Indien de overdracht in het buitenland belast wordt, geldt een volledig step-up. Indien dat niet het geval is, wordt de hogere waarde niet in aanmerking genomen voor de bepaling van de latere afschrijvingen, waardeverminderingen en minderwaarden.

Op die manier wordt dubbele belasting vermeden bij onder meer immigratie van vennootschappen naar België.

Die bepalingen zijn van toepassing op de overdrachten die plaatsvinden vanaf 01.01.2019.

### **5.2.3. Hybride mismatches**

(art. 3, 18, 1° en 2°, 39, 5° en 73, W 25.12.2017)

Art. 9 van de ATAD 1-richtlijn, zoals gewijzigd door de ATAD 2-richtlijn, bepaalt dat hybride mismatches (11) die bestaan tussen verbonden ondernemingen of op basis van een gestructureerde regeling (12), als volgt moeten worden behandeld:

- ✓ In geval van aftrek zonder overeenstemmende belasting: weigering van de aftrek in de staat van de betaler en indien dat niet gebeurt, in tweede instantie, opname in de winst in de staat van de verkrijger;
- ✓ In geval van dubbele aftrek: weigering van de aftrek in de staat van de verkrijger en indien dat niet gebeurt, in tweede instantie, weigering van de aftrek in de staat van de betaler.

*(11) Die leiden tot een dubbele aftrek of aftrek zonder overeenstemmende belasting van het inkomen ten name van de verkrijger.*

*(12) Een regeling die werd opgezet rekening houdend met het voordeel van die mismatch.*

De richtlijn voorziet bijzondere regels voor omgekeerde hybride mismatches ("reverse hybrid mismatches"), mismatches door fiscaal inwonerschap ("tax residency mismatches") en de geïmporteerde hybride mismatches ("imported mismatches").

Die bepalingen treden in werking vanaf het aj. 2020 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2019.

### **5.3. Problematiek met betrekking tot vaste inrichtingen**

(art. 61, 1°, W 25.12.2017)

Vanaf het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020) is de definitie van Belgische inrichting verruimd naar de commissieagenten (13) wanneer ze in eigen naam optreden, maar nauw verbonden zijn met een buitenlandse vennootschap waarvoor zij in België optreden. Dat geeft een invulling aan het BEPS-actiepunt 7 en het nieuwe art. 5, § 6 van het OESO-Modelverdrag.

*(13) De vertegenwoordiger of andere tussenpersoon die in België optreedt voor een buitenlandse onderneming*

### **5.4. Verrekening van beroepsverliezen van buitenlandse vaste inrichtingen**

(art. 18, 3°, W 25.12.2017)

Verliezen van buitenlandse vaste inrichtingen waarvan de winst bij verdrag wordt vrijgesteld in België zijn vanaf het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020) in België aftrekbaar voor zover ze "definitief zijn" en ze geleden zijn in de EER.

Dat is het geval indien de inrichting haar activiteiten stopzet en de verliezen niet meer kunnen worden afgetrokken van de winst van een andere inrichting of een andere persoon in die lidstaat.

Indien de inrichting binnen de 3 jaar opnieuw activiteiten opstart in die lidstaat, zal een bedrag dat gelijk is aan het in aftrek genomen definitieve beroepsverlies in de belastbare grondslag in België worden opgenomen.

De nieuwe regeling is niet van toepassing voor de overgedragen verliezen bestaande uit verliezen van buitenlandse vaste inrichtingen die werden in mindering gebracht op de Belgische winst in belastbare tijdperken die aanvangen voor 01.01.2020.

## **5.5. Disconto op schulden**

(art. 39, 4°, W 25.12.2017)

Op boekhoudkundig vlak moet bij de boeking van renteloze of abnormaal laagrentende schulden op het passief van de balans aan hun nominale waarde, in bepaalde gevallen een disconto (berekend op basis van de marktrente) worden geboekt. Dat is het geval wanneer de schulden betaalbaar zijn na meer dan één jaar en betrekking hebben op de vervreemding van vaste activa. De schuld zal dan aan de nominale waarde op het passief van de balans worden opgenomen en het disconto zal in mindering worden gebracht van de aanschaffingswaarde van het vast actief. Vervolgens wordt dat disconto via de over te dragen kosten pro rata temporis in resultaat (kosten) genomen.

Wanneer de aankoopprijs lager is dan de werkelijke waarde, verhoogd met het disconto, kan dus een onbestaande kost in het resultaat worden genomen. Wanneer het afschrijfbaar vaste activa betreft, kan het boeken van een disconto hoogstens op korte termijn tot een fiscale onderwaardering leiden. Op langere termijn zal die, door de lagere afschrijvingen, worden weggewerkt. Bij niet-afschrijfbaar vaste activa echter blijft de fiscale onderwaardering als gevolg van het geboekte disconto bestaan.

Vanaf het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020) zal het in resultaat nemen van een disconto voor schulden met betrekking tot niet-afschrijfbaar activa, niet langer als aftrekbare kost worden aanvaard voor zover de aankoopprijs lager is dan de werkelijke waarde verhoogd met het disconto.

Die techniek werd voorheen vaak toegepast met betrekking tot niet-afschrijfbaar activa zoals aandelen of antiek.

## **5.6. Mobilisatie van vrijgestelde reserves**

(art. 84, W 25.12.2017)

Vennootschappen met vrijgestelde reserves worden tijdelijk (voor de aj. 2021 en 2022) aangezet die bedragen om te zetten in "gewone" belaste reserves aan een verlaagd tarief.

De vrijgestelde reserves die voor die regeling in aanmerking komen, zijn diegene die bestonden op het einde van het laatste belastbare tijdperk dat afsluit vóór 01.01.2017.

Het betreft een tijdelijke maatregel voor een periode van 2 jaar waarbij het omgezette bedrag wordt onderworpen aan een tarief van de VenB van 15 %.

Het tarief van de VenB wordt verlaagd tot 10 % voor het gedeelte van de opnemingen dat overeenstemt met investeringen die worden verricht in:

- ✓ materiële vast activa andere dan diegene die vermeld zijn in art. 75, 5°, WIB 92, of immateriële vaste activa;
- ✓ die afschrijfbaar zijn;
- ✓ en die niet als herbelegging of besteding worden aangemerkt overeenkomstig de art. 44bis, 44ter, 47, 205/4, § 5, WIB 92, en art. 122, § 2, van de programmawet van 02.08.2002.

Geen van de bij de art. 199 tot 206, WIB 92, bepaalde aftrekken of compensatie met het verlies van het belastbaar tijdperk mag worden verricht. Die maatregel geldt als een minimum belastbare grondslag. In afwijking van art. 276, WIB 92, mogen geen voorheffingen, FBB en belastingkredieten worden verrekend.

De vermeerdering wegens onvoldoende voorafbetalingen is van toepassing.

Die regeling is in principe van toepassing op:

- ✓ de vrijgestelde meerwaarden van vóór 1990;
- ✓ de investeringsreserve waarvoor de investeringstermijn is verstreken en die correct werd geherinvesteerd;
- ✓ de investeringsreserve van het jaar 1982;
- ✓ de 20 % kostenafrek die boven de 100 % wordt toegestaan in het kader van collectief vervoer van personeelsleden, elektrische wagens en beveiligingskosten;
- ✓ de tijdelijke mogelijkheid om af te schrijven naar keuze boven de normale degressieve of dubbele lineaire methode (op basis van de wet van 29.11.1977).

Ze is niet van toepassing op de volgende bestaande vrijgestelde reserves:

- ✓ de vrijgestelde reserves in het kader van de tax shelter audiovisuele werken/podiumwerken;
- ✓ de meerwaarden zoals bedoeld in de art. 44bis, 44ter, 47, WIB 92, en art. 122, §2 van de programmawet van 02.08.2002;
- ✓ de vrijgestelde waardeverminderingen of voorzieningen;
- ✓ de voorlopige vrijstelling van winst uit een reorganisatieplan of minnelijk akkoord;
- ✓ de kapitaalsubsidies;
- ✓ de voorziening voor sociaal passief t.e.m. het aj. 1990 (nr. 48/33 e.v., Com.IB 92);
- ✓ het netto-actief van een VSO of handelsvennootschap (oud art. 184, vijfde en zesde lid, WIB);
- ✓ de vrijstelling van het bedrag van de actualisering van de diamantvoorraad voor erkende diamanthandelaars (wet van 26.11.2011);
- ✓ de investeringsreserve waarvoor de investeringstermijn van 3 jaar nog niet verstreken is;
- ✓ de vrijgestelde winst van inschakelingsvennootschappen.

## **5.7. Verduidelijking van het criterium marktrente**

(art. 4, 3<sup>o</sup> en 9, W 25.12.2017)

Het onduidelijke criterium "marktrente" als maximum interestvergoeding in het kader van de herkwalificatie van interesten in dividenden (rekening-courant met credit saldo) en de aftrekbaarheid van de interesten wordt vervangen door:

de door de Nationale Bank van België bekendgemaakte MFI-rentevoet voor leningen tot 1.000.000 euro met variabel tarief en initiële rentebepaling tot één 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 %.

Er wordt verduidelijkt dat die regeling niet van toepassing is op cash-poolingovereenkomsten.

Tegelijkertijd werd ook het begrip "voorschot" verduidelijkt. Ter zake viel de verkoop van een eenmanszaak aan de eigen vennootschap, waarbij die vennootschap de aankoopprijs verschuldigd bleef, strikt juridisch gezien niet onder het begrip "geldlening" waardoor de herkwalficatieregeling van interesten in dividenden niet van toepassing was.

De nieuwe bepalingen treden in werking op 01.01.2020 en zijn van toepassing op de interesten die betrekking hebben op periodes na 31.12.2019.

## **5.8. Wijziging van de afschrijvingsregimes**

(art. 38, W 25.12.2017)

Het degressief afschrijvingsstelsel (art. 64, WIB 92) wordt opgeheven in de VenB.

Pro-rata temporis afschrijven voor het jaar van de investering wordt voortaan ook verplicht voor kleine vennootschappen (art. 196, § 2, WIB 92).

Bovendien wordt een administratieve vereenvoudiging aangebracht voor de kleine vennootschappen. Zij mogen de bij de aankoop komende kosten ofwel ineens afschrijven tijdens het belastbare tijdperk waarin de kosten zijn gemaakt, ofwel op dezelfde wijze als de hoofdsom van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de desbetreffende vaste activa.

De wijziging van de afschrijvingsregimes is van toepassing op de vaste activa die worden verkregen of tot stand gebracht vanaf 01.01.2020.

## **5.9. Aftrekbeperking van bepaalde uitgaven**

(art. 8, 21, 2°, 22, 39, 2°, 41, 5°, 58, W 25.12.2017)

Voor de geldboeten wordt er verwezen naar de circulaire 2018/C/12 van 30.01.2018 betreffende de niet-afrekbare geldboeten.

Niet-afrekbare belastingen: de aanslag geheime commissielonen is niet langer aftrekbaar. Gelet op de verlaging van het tarief is het redelijk om een extra inspanning te vragen van de vennootschappen om hun fiscale verplichtingen te respecteren. Bovendien zorgt de afschaffing van de ACB ervoor dat het tarief van de aanslag verder daalt. Overigens zorgt dat eveneens voor een harmonisatie van het principe van de niet-afreikbaarheid van belastingen.

Het tarief van 50 % van de aanslag geheime commissielonen in het geval van vrijwillige opname van verdoken meerwinsten in de boekhouding wordt opgeheven. Dat gaat samen met het bestaan van de fiscale regularisatie, waarvoor de tarieven overigens strenger zijn.

De 120 % aftrekbaarheid van kosten in de VenB wordt verlaagd naar 100 % (met inbegrip van de elektrische wagens).

Die bepalingen zijn van toepassing vanaf het aj. 2021 voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020.

#### **5.10. Autokosten in de vennootschapsbelasting**

(art. 11 en 41, W 25.15.2017)

Vanaf het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020) wordt de aftrekbaarheid van autokosten in de PB en de VenB geharmoniseerd. Voor meer info, wordt er verwezen naar hoofdstuk "3.1. Autokosten in de personenbelasting", tweede lid e.v.

Er wordt opgemerkt dat het in art. 66, § 1, tweede lid, WIB 92, voorziene minimum van 75 % voor de kosten die worden gedaan of gedragen en die betrekking hebben op voertuigen die voor 01.01.2018 werden aangeschaft, niet van toepassing is in de VenB (nieuw art. 198bis, WIB 92 – art. 41, 5°, W 25.12.2017)

#### **5.11. Andere diverse wijzigingen**

Vanaf het aj. 2021 (voor een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2020), worden de volgende vrijstellingen opgeheven:

- ✓ de vrijstelling voor bijkomend personeel en stage in de onderneming (de art. 67, 67bis en 67ter, WIB 92, zijn niet meer van toepassing voor vennootschappen – nieuw art. 198ter, WIB 92 – art. 42, W 25.12.2017);
- ✓ de meerwaarden op onroerende goederen van vennootschappen voor huisvesting (art. 191, WIB 92), die reeds een tarief in de VenB van 5 % genieten (art. 216, 2°, b), WIB 92 – art. 23, W 25.12.2017);
- ✓ de aftrekbaarheid aan 120 % (in plaats van 100 %) van de kosten die zijn gedaan of gedragen wanneer een werkgever of een groep van werkgevers het gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling heeft ingericht (art. 64ter, eerste lid, 1°, WIB 92 - art. 10, W 25.12.2017).