

# NOTA

## HERVORMING VENNOOTSCHAPSBELASTING

### 1. TARIEFDALING

De hervorming van de tarieven in de vennootschapsbelasting verloopt in twee fasen: vanaf aanslagjaar 2019 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste start vanaf 1 januari 2018, en vanaf aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste start vanaf 1 januari 2020.

Vanaf aanslagjaar 2019 wordt er naar twee nominale belastingtarieven toegewerkt:

- een basistarief van 29%; en
- een verlaagd tarief voor KMO-vennootschappen van 20% op de eerste schijf belastbare grondslag tot 100.000 EUR.

Tegelijkertijd daalt de aanvullende crisisbijdrage van 3% naar 2%.

Vanaf aanslagjaar 2021 daalt het basistarief van 29% naar 25%. Het KMO-tarief van 20% blijft behouden voor de belastbare grondslag tot 100.000 EUR. Daarnaast wordt vanaf aanslagjaar 2021 de 2% crisisbijdrage volledig afgeschaft voor alle vennootschappen.

<b>Aanslagjaar</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>
Algemeen tarief	33%	29%	29%	25%
Tarief KMO		20%	20%	20%
Aanvullende crisisbijdrage	3%	2%	2%	0%

#### 1.1. Wijziging voorwaarden verlaagd tarief

Om te beoordelen om een vennootschap aanspraak kan maken op het verlaagd tarief, dient de vennootschap cumulatief te voldoen aan de bepalingen van:

- artikel 15, §§ 1-6 W.Venn;
- de gewijzigde bepalingen opgenomen in artikel 215 WIB.

De definitie van kleine vennootschap (artikel 15, §§ 1-6 W.Venn.) wordt vanaf aanslagjaar 2019 dus eveneens gebruikt als voorwaarde voor de toekenning van het verlaagd tarief.

De 13% dividendregel (artikel 215, derde lid, 3° WIB92) wordt echter geschrapt. Dat betekent dat kleine vennootschappen het verlaagd tarief niet zullen verliezen louter en alleen omdat ze meer dan 13% van het gestort kapitaal aan dividenden uitkeren.

Bovendien wordt de voorwaarde dat het belastbaar resultaat niet hoger mag zijn dan 322.500 EUR om van het verlaagd tarief te kunnen genieten, eveneens geschrapt. Ook KMO's waarvan het belastbaar resultaat meer dan 100.000 EUR bedraagt, zullen genieten van het verlaagd tarief. Enkel het surplus, i.e. het deel boven 100.000 EUR wordt belast tegen het standaard tarief.

Anderzijds wordt de minimale bedrijfsleidersbezoldiging verhoogd van 36.000 EUR naar 45.000 EUR. Dit wordt verder in detail besproken.

## 2. INCENTIVES

### 2.1. Verhoging DBI-aftrek naar 100%

De DBI vrijstelling op basis waarvan thans dividenden van de dochtervennootschap bij de moedervenootschap voor 95% uit het belastbaar resultaat worden geweerd, wordt opgetrokken naar 100%.

De huidige belasting op dividenden ten bedrage van 1,68%, zijnde 5% x 33,99% behoort dan ook tot het verleden.

### 2.2. Tijdelijke verhoging van de gewone investeringsaftrek

De gewone investeringsaftrek voor KMO's van 8% wordt verhoogd naar 20% voor investeringen in vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tussen 1 januari 2018 en 31 december 2019.

*Voorbeeld: Aankoop van een machine met een waarde van 1.000,00 EUR en winst van 3.000,00 EUR (recht op het verlaagd tarief).*

<b>Investering in 2018</b>	<b>Investering in 2020</b>
$1.000,00 \times 20,00\%$ = 200,00 EUR investeringsaftrek	$1.000,00 \times 8,00\%$ = 80,00 EUR investeringsaftrek
$(3.000,00 \text{ EUR} - 200,00 \text{ EUR}) \times 20,4\%$ = 571,20 EUR belasting	$(3.000,00 \text{ EUR} - 80,00 \text{ EUR}) \times 20\%$ = 584,00 EUR belasting

Inwerkingtreding: Kwalificerende investeringen aangeschaft vanaf 1 januari 2018 tot en met 31 december 2019.

### 2.3. Uitbreiding vrijstelling van doorstorting bedrijfsvoorheffing

Op heden kan een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing genoten worden voor personeelsleden van ondernemingen die onderzoekers met specifieke diploma's tewerkstellen indien de onderzoekers voldoen aan specifieke diplomavereisten (minimum masterdiploma).

Voor andere categorieën van ondernemingen vb. ondernemingen die samenwerkingsovereenkomsten met universiteiten of erkende wetenschappelijke instellingen hebben afgesloten, geldt deze diplomavorwaarde niet voor de in dit kader tewerkgestelde onderzoekers.

De vrijstellingsmaatregel voor ondernemingen die onderzoekers met specifieke diploma's tewerkstellen wordt daarom (gefaseerd) uitgebreid met professionele bachelor-diploma's van specifieke studiegebieden:

Voor de Vlaamse gemeenschap:

- biotechniek;
- industriële wetenschappen en technologie, en nautische wetenschappen;
- productontwikkeling;
- handelswetenschappen en bedrijfskunde, evenwel beperkt tot de opleidingen die in hoofdzaak zijn gericht op informatica;

Voor bezoldigingen toegekend vanaf 1 januari 2018 tot en met 31 december 2019 bedraagt de vrijstelling 40 pct. Voor bezoldigingen toegekend vanaf 1 januari 2020 bedraagt de vrijstelling 80 pct.

Een bijkomende beperking is dat het totale bedrag van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing die toegekend wordt aan de ondernemingen die bezoldigingen toekennen aan onderzoekers met een 'bachelor'- diploma, beperkt wordt tot 25 pct. van het totale bedrag van de vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing voor de bezoldiging toegekend aan onderzoekers met een 'master'-diploma.

De beperking tot 25 pct wordt verhoogd naar 50 pct voor vennootschappen die als KMO kwalificeren voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbaar tijdperk waarin de bezoldigingen zijn betaald.

Inwerkingtreding: kwalificerende bezoldigingen toegekend vanaf 1 januari 2018

## 2.4. Invoeren van een fiscale consolidatie middels aftrek van groepsbijdrage

Vennootschappen van een groep (90% deelneming) kunnen onderling overeenkomsten sluiten om verliezen van de ene naar de andere te transfereren.

- Dergelijke overeenkomst kan slechts betrekking hebben op één jaar, hetgeen impliceert dat enkel de verliezen van het betreffende boekjaar in aanmerking komen voor deze regeling (geen historisch opgebouwde verliezen)
- De toepassing van deze maatregel wordt beperkt tot groepsvennootschappen die gedurende ten minste vijf opeenvolgende belastbare tijdperken met elkaar verbonden zijn.
- De groepsbijdrage-regeling is enkel mogelijk tussen moeders en hun dochters of tussen zuster-vennootschappen van dezelfde moedervernootschap, en hun vaste inrichtingen. (Achter)kleindochters, nichten,.. komen niet in aanmerking. Een buitenlandse vennootschap komt enkel in aanmerking indien deze gevestigd is in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte
- De boekjaren van de vennootschappen moeten gelijklopend zijn

De groepsbijdrage kan nooit hoger zijn dan het beroepsverlies dat in hoofde van de verlieslatende vennootschap wordt geleden. Belangrijk is dat er geen vermogensoverdracht tussen de overeenkomst sluitende vennootschappen plaats zal vinden. De vermogensneutraliteit wordt gewaarborgd doordat de verlieslijdende vennootschap wordt vergoed voor de vermindering van het overdraagbaar beroepsverlies met een equivalente vergoeding door de vennootschap die dit verlies van haar winst kan

afrekken. De vergoeding is gelijk aan het surplus aan belasting dat verschuldigd zou zijn geweest indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering zou zijn genomen van de winst van het tijdperk.

De vergoeding die in functie van de uitvoering van de overeenkomst wordt overeengekomen wordt fiscaal geneutraliseerd, door deze bij de betaler niet als een beroepskost aan te merken en bij de ontvanger vrij te stellen.

Een voorbeeld kan veel verduidelijken: Stel men heeft twee verbonden vennootschappen, waarbij vennootschap A een verlies heeft van – 200.000 EUR en vennootschap B een winst van 400.000 EUR. Deze vennootschappen kunnen een groepsbijdrage overeenkomst sluiten voor maximaal 200.000 EUR. Enkel en alleen voor fiscale doeleinden zal deze groepsbijdrage in het resultaat worden genomen bij A waardoor haar belastbaar resultaat 0 wordt. Bij B zal het fiscaal resultaat dalen tot 200.000 EUR. Om de vermogensneutraliteit te behouden, zal B aan A een bedrag storten van 50.000 EUR, zijnde een bedrag gelijk aan de uitgespaarde belastingen. Dit bedrag is niet aftrekbaar bij B en niet belastbaar bij A.

inwerkingtreding: aanslagjaar 2020, verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2019.

## 3. COMPENSERENDE MAATREGELEN: FASE 1

Alle maatregelen van fase 1 treden, behoudens anders vermeld, in werking vanaf 1 januari 2018 en zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2019 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2018.

### 3.1. Bestrijden van vervennootschappelijking

Door de verlaging van de tarieven in de vennootschapsbelasting, wordt de kloof met het hoogste tarief in de personenbelasting nog groter dan die vandaag al is. Om ervoor te zorgen dat niet alle zelfstandigen zonder meer gaan overstappen naar een vennootschap, zijn een aantal maatregelen ingebouwd die een dergelijke overstap minder interessant maken.

Een KMO vennootschap zal het verlaagd tarief verliezen indien zij niet aan minstens 1 bedrijfsleider-natuurlijke persoon een minimale bezoldiging uitkeert van:

- 45.000 EUR
- Indien de belastbare basis lager is dan 45.000 EUR, dient de bezoldiging minstens gelijk te zijn aan het belastbaar inkomen van de vennootschap.

Voorbeeld: Een BVBA heeft, na aftrek van een bezoldiging aan haar zaakvoerder van 10.000 EUR, een belastbaar resultaat van 35.000 EUR. Het belastbaar resultaat, verhoogd met de bezoldiging, bedraagt derhalve 45.000 EUR. De minimaal vereiste bezoldiging bedraagt dus  $45.000 \text{ EUR} / 2 = 22.500 \text{ EUR}$ . De BVBA heeft 12.500 EUR te weinig bezoldiging toegekend.

Daarenboven zal, ongeacht of het gaat om een KMO vennootschap dan wel een grote vennootschap, een aftrekbare bijkomende heffing verschuldigd zijn:

- 2018-2019: 5,1% op het te weinig uitgekeerde bedrag (in casu 12.500 EUR x 5,1% = 637,5 EUR)
- 2020: 10% op het te weinig uitgekeerde bedrag (in casu 12.500 x 10% = 1.250 EUR)

Het niet voldoen aan deze loonvoorwaarde houdt aldus een dubbele penalitatie in (verlies van het verlaagd tarief + verschuldigheid van een bijkomende heffing).

Uitzondering 1: De bezoldigingsvoorwaarde is niet van toepassing voor startende KMO-vennootschappen gedurende de eerste 4 belastbare tijdperken. Deze uitzondering geldt zowel voor de toepassing van het verlaagde tarief, als voor de toepassing van de bijkomende heffing.

Uitzondering 2: De bezoldigingsvoorwaarde wordt beoordeeld per vennootschap. Ten name van verbonden vennootschappen in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen waarvan minstens de helft van de bedrijfsleiders dezelfde personen zijn in ieder van de betrokken vennootschappen, wordt de totale minimum bezoldiging op 75.000 EUR gebracht (in hoofde van één bedrijfsleider natuurlijk persoon).

De afzonderlijke aanslag is in het geval verschuldigd door de vennootschap met het hoogste belastbaar resultaat, onder de bedoelde verbonden vennootschappen die niet voldoen aan de bezoldigingsvoorwaarde. Deze uitzondering geldt enkel voor de toepassing van de bijkomende heffing.

## 3.2. Notionele interestaftrek (NIA) aan banden gelegd

Omvorming van de bestaande NIA tot een systeem dat enkel betrekking heeft op de aangroei van het eigen vermogen:

- Jaarlijks komt slechts één vijfde van de aangroei van het eigen vermogen over een periode van vijf jaar in aanmerking voor de berekening van de NIA.
- De aangroei wordt bepaald door de positieve aangroei van het gecorrigeerd eigen vermogen van het betrokken belastbaar tijdperk te verminderen met het gecorrigeerd eigen vermogen van het vijfde voorafgaande belastbare tijdperk.
- Bij wijzigingen aan het gecorrigeerd eigen vermogen in de loop van het belastbaar tijdperk, wordt vertrokken van het gecorrigeerd eigen vermogen op het einde van het voorgaande belastbaar tijdperk en wordt dit bedrag naar gelang het geval vermeerderd of verminderd met het bedrag van de wijzigingen, berekend als een gewogen gemiddelde, waarbij de wijzigingen geacht worden te hebben plaatsgevonden de eerste dag van de maand volgend op de maand waarin de wijziging plaatsvond.
- Aldus wordt de aftrek gespreid over een periode van 5 jaar en is de NIA minder gevoelig voor misbruik.

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

De overgangsbepaling voorzien in artikel 536 WIB 92, eerste en laatste lid, voor de overgedragen NIA t.e.m. aanslagjaar 2012, blijft van toepassing. De opgebouwde stocks van NIA blijven m.a.w. behouden: 7 jaar overdraagbaarheid + beperking tot 1 miljoen + 60%.

Voorbeeld:

Boekjaar	Eigen vermogen
31.12.2018	1.250.000 EUR
31.12.2017	1.125.000 EUR
31.12.2016	980.000 EUR
31.12.2015	950.000 EUR
31.12.2014	780.000 EUR
31.12.2013	700.000 EUR
31.12.2012	650.000 EUR

In de praktijk zal de berekening van de notionele interestaftrek steeds vertrekken van het boekjaar voorafgaand aan het huidige belastbaar tijdperk (zijnde 2017) en het boekjaar voorafgaand aan het vijfde voorgaande belastbaar tijdperk (zijnde 2012). Dit omdat het eigen vermogen wijzigingen heeft ondergaan gedurende de betrokken belastbaar tijdperk.

In de veronderstelling dat de wijziging gedurende het betrokken belastbaar tijdperk gelijk is aan de winst van het belastbaar tijdperk, zal de berekeningsbasis voor de notionele interestaftrek voor het belastbaar tijdperk als volgt berekend worden (er dienen verdere geen correcties uitgevoerd te worden):

Eigen vermogen per 31.12.2017	1.125.000 EUR
Eigen vermogen per 31.12.2012	650.000 EUR
Aangroei	475.000 EUR
<b>Berekeningsbasis NIA (1/5)</b>	<b>95.000 EUR</b>

### 3.3. Invoering minimum belastbare basis (Korf)

Naar analogie met Duitsland en andere EU landen wordt het gebruik van overgedragen verliezen (en bij uitbreiding andere overgedragen componenten) beperkt in functie van het resultaat van het jaar.

- De aftrekposten vorige verliezen, overgedragen DBI, overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten, overgedragen NIA en de nieuwe incrementele NIA worden elk jaar beperkt tot een bepaalde "korf".
- De aftrekken die niet konden worden afgetrokken door de korfbeperving blijven overdraagbaar zoals dat vandaag is.
- Voor KMO's worden de overgedragen verliezen gedurende de eerste vier belastbare tijdperken vanaf hun oprichting niet onderworpen aan de beperking.

Deze "korf" is beperkt tot 1 miljoen EUR + 70% op het saldo van de belastbare winst dat overblijft na toepassing van de investeringsaftrek. Dit impliceert dat 30% van de winst bovenop het bedrag van 1 miljoen EUR een minimale belastbare basis in de vennootschapsbelasting vormt.

Huidige volgorde		Beperking
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	Investeringsaftrek	
	<b>SALDO</b>	
9 <sup>de</sup> bewerking	Overgedragen NIA	Beperkt tot 1.000.000 + 60% van saldo > 1.000.000

Nieuwe volgorde	Beperking
Niet belastbare elementen	
DBI van het jaar zelf	Overgedragen DBI verhuist naar de korf
<i>Aftrek van groepsbijdrage</i>	<i>Nieuwe toegevoegde aftrek mbt. fiscale consolidatie</i>
Overgangsregeling aftrek octrooi-inkomsten	T.e.m. 30/6/2021
Aftrek innovatie-inkomsten	
Investeringsaftrek	
<b>SALDO</b>	
NIA (incrementeel)	Deze aftrekken worden samen beperkt in een korf die maximaal gelijk is aan 1.000.000 + 70% op het saldo belastbare winst dat overblijft na de investeringsaftrek.
Overgedragen DBI	
Overgedragen aftrek innovatie-inkomsten	
Overgedragen vorige verliezen	
Overgedragen NIA (onbeperkt)	
Overgedragen NIA (7 jaar)	

### 3.4. Meerwaarden op aandelen

#### 3.4.1. Afschaffen van minimumtarief van 0,4%

Het minimumtarief van 0,4% voor grote ondernemingen wordt afgeschaft. Dit zorgt voor een vereenvoudiging van de regeling.

#### 3.4.2. Harmoniseren voorwaarden meerwaarden op aandelen en DBI-voorwaarden

- Huidig systeem (voor hervorming)

	Taxatievoorwaarde <b>voldaan</b>	Taxatievoorwaarde <b>niet voldaan</b>
<b>Houdduur &lt; 1 jaar</b>	25,75%	Standaardtarief 33,99% (GO).
<b>Houdduur &gt; 1 jaar</b>	0,412% (GO) 0% (KMO)	Verlaagd opklimmend tarief (KMO).

Naar aanleiding van de hervorming worden meerwaarden op aandelen vrijgesteld in de vennootschapsbelasting onder dezelfde voorwaarden als diegene die van toepassing zijn om de DBI aftrek te genieten. Naast de taxatievoorwaarde is derhalve bijkomend vereist dat men een deelneming van 10% bezit, dan wel dat de aanschaffingswaarde van de aandelen minstens 2.500.000 EUR bedraagt.

- Overzicht hervorming

<b>Fase 1 hervorming 2018 – 2019</b>	<b>Taxatievoorwaarde én participatievoorwaarde voldaan</b>	<b>Participatievoorwaarde of taxatievoorwaarde <u>niet</u> voldaan</b>
<b>Houdduur &lt; 1 jaar</b>	25,50% (GO) 20,40% (KMO)= standaardtarief	Standaardtarief 29,58% (GO)
<b>Houdduur ≥ 1 jaar</b>	0%	20,40% (KMO), indien belastbare winst niet hoger dan 100.000 EUR

<b>Fase 2 hervorming vanaf 2020</b>	<b>Taxatievoorwaarde én participatievoorwaarde voldaan</b>	<b>Participatievoorwaarde of taxatievoorwaarde <u>niet</u> voldaan</b>
<b>Houdduur &lt; 1 jaar</b>	Standaardtarief 25% (GO) 20% (KMO)	Standaardtarief 25% (GO) 20% (KMO), indien belastbare winst niet hoger dan 100.000 EUR
<b>Houdduur ≥ 1 jaar</b>	0%	

### 3.5. Vermeerderingspercentage voorafbetalingen stijgt spectaculair

De bestaande berekening van de vermeerdering blijft behouden (2,25 x basisrentevoet) maar de basisrentevoet die thans minstens 1% bedraagt, wordt "minstens 3%" om zo bedrijven ertoe aan te zetten veel meer voorafbetalingen te doen.

KMO's worden gedurende de eerste 3 boekjaren vanaf de oprichting uitgesloten van de vermeerdering.

Op basis hiervan bedraagt het globaal vermeerderingspercentage voor aanslagjaar 2019 6,75%. Een KMO-vennootschap met een belastbare grondslag van 100.000,00 EUR voor aanslagjaar 2019 die recht heeft op het verlaagde tarief en géén voorafbetalingen doet, zal 1.377 EUR belastingvermeerdering moeten betalen (gemiddeld vermeerderingspercentage van 6,75 % op 20.400,00 EUR belasting). De vermeerdering zal voortaan altijd vanaf de eerste euro worden toegepast.

### 3.6. Vooruitbetaalde kosten

Voortaan is men ook verplicht op fiscaal gebied het matching principe toe te passen (kosten die slaan op een volgend boekjaar zijn pas in dat volgend boekjaar aftrekbaar).

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

### 3.7. Kapitaalverminderingen

Een kapitaalvermindering wordt voortaan pro rata aangerekend op enerzijds het gestort kapitaal (geen RV) en anderzijds op de belaste reserves (binnen of buiten kapitaal) en de in kapitaal geïncorporeerde



vrijgestelde reserves (toepassing van RV). Dezelfde regeling is van toepassing op de gehele of gedeeltelijke terugbetalingen van uitgiftepremies en van bedragen waarop is ingeschreven ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen.

Enkele specifieke reserves hebben geen negatieve invloed op de pro rata berekening, waardoor in het geval het eigen vermogen uitsluitend is samengesteld uit deze reserves en fiscaal gestort kapitaal er alsnog geen sprake zou mogen zijn van een toekenning van een belastbaar dividend. Zo worden niet (onmiddellijk) uitkeerbare reserves uit die pro rata en aanrekening gehouden. De belangrijkste reserves zijn de liquidatiereserve, de wettelijke reserve ten belopen van het wettelijk minimum en onbeschikbare reserves aangelegd in het kader van een inkoop eigen aandelen.

Ook belangrijk te melden is dat deze regeling niet geldt voor kapitaalverminderingen gedaan in het kader van de overgangsregeling voor liquidatieboni (klikdividenden) (art. 537 WIB).

De wet voorziet ook in de mogelijkheid van een vrijwillige toepassing van de pro rata waardoor de overeenstemming tussen de boekhoudkundige en fiscale toestand behouden kan blijven. Hierbij is het verplicht te voorzien in een minimale dividenduitkering die zou bekomen worden indien de pro rata wordt toegepast.

Inwerkingtreding: van toepassing vanaf 1 januari 2018 en geldt voor kapitaalverminderingen en terugbetalingen van met kapitaal gelijkgestelde uitgiftepremies en winstbewijzen die worden beslist door de algemene vergadering vanaf 1 januari 2018. Zij geldt eveneens voor buitenlandse vennootschappen.

### 3.8. Beperking voorzieningen voor risico's en kosten

Enkel voorzieningen voor kosten die voortvloeien uit een op balansdatum bestaande contractuele of wettelijke of reglementaire verplichting (met uitzondering van de verplichtingen die het boekhoudrecht oplegt) komen in aanmerking voor fiscale vrijstelling.

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

- garantieverplichtingen
- ontslagen na betekening van het ontslag of werkloosheid met bedrijfstoeslag
- milieuverplichtingen (zoals saneringsverplichtingen)
- hangende geschillen.

Een vrijgestelde voorziening voor herstellingen en onderhoud zal evenwel niet meer mogelijk zijn, tenzij hiervoor contractuele afspraken zouden zijn.

Om te voorkomen dat voorzieningen anticipatief (voorafgaand aan een tariefdaling) zouden worden aangelegd met het oog op de latere terugname aan een lager nominaal belastingtarief, is voorzien dat terugnames van deze anticipatieve voorzieningen (aangelegd in een belastbaar tijdperk dat ten vroegste op 1 januari 2017 en ten laatste 30 december 2020 afsluit) steeds worden belast tegen het nominale tarief van de vennootschapsbelasting dat van toepassing was op het moment dat de voorziening werd aangelegd.

### 3.9. Taxatie van herbeleggingsmeerwaarden

Vandaag de dag zijn geen nalatigheidsinteressen verschuldigd bij een spontane belastbaarstelling van de meerwaarde, voordat de herbeleggingstermijn is verstreken.

Om fiscale optimalisatie te voorkomen, worden meerwaarden (vrijgesteld in een belastbaar tijdperk dat ten vroegste op 1 januari 2017 en ten laatste 30 december 2020 afsluit), die vervolgens belastbaar worden gesteld wegens het niet herbeleggen binnen de wettelijk voorziene voorwaarden en termijn, alsook de meerwaarden die in dit kader spontaan worden belastbaar gesteld voor het verstrijken van de herbeleggingstermijn, steeds worden belast tegen het nominale tarief van de vennootschapsbelasting dat van toepassing was op het moment dat de meerwaarde verwezenlijkt werd.

Bovendien zullen voortaan ook nalatigheidsinteressen verschuldigd zijn in geval van spontane belastbaarstelling van de meerwaarde.

### 3.10. Opheffing van investeringsreserve

De investeringsreserve wordt afgeschaft vanaf aanslagjaar 2019 voor nieuwe investeringen en dooft uit voor lopende investeringen. Het aanslagjaar 2018 is dan ook het laatste jaar waarin deze kan worden aangelegd. De combinatie aanleggen investeringsreserve en investeringsaftrek is toegestaan.

### 3.11. Inschakelingsbedrijven

Vandaag geldt een dubbele vrijstelling voor tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies. Deze winstvrijstelling van de volledige winst wordt bovendien verleend zonder verdere opvolging en/of bijkomende voorwaarden.

Om dit te vermijden wordt het stelsel op 2 punten aangepast:

- Technische aanpassing: de belastingvrije premies van het gewest kunnen geen tweede keer vrijgesteld worden als vrijgesteld bestanddeel.
- Inhoudelijke aanpassing: de vrijstelling van de winst zal per werknemer uit de doelgroep die effectief wordt tewerkgesteld tijdens het belastbaar tijdperk worden beperkt tot het bedrag van het brutoloon van de aangeworven werknemer, met een minimum van 7.440 EUR (niet-geïndexeerd bedrag, jaarlijks te indexeren) per werknemer uit de doelgroep die effectief wordt tewerkgesteld tijdens het belastbaar tijdperk.

De vrijstelling vervalt indien en in de mate dat vrijgestelde winst wordt uitgekeerd.

### 3.12. Beperking DBI-overschotten bij reorganisaties conform overgedragen verliezen

De aftrekbaarheid van DBI-overschotten bij reorganisaties worden op dezelfde wijze beperkt als voor verliezen vandaag het geval is.

Bij fusies en splitsingen wordt deze beperking in de praktijk al toegepast door de rulingdienst in hoofde van de overgenomen vennootschap.

### 3.13. Moratorium- en nalatigheidsinteressen

Het stelsel van de moratorium- en nalatigheidsinterest wordt hervormd.

Het tarief van de nalatigheidsinteressen zal minimaal 4 pct. bedragen en maximaal 10 pct en zal jaarlijks worden herzien op basis van de hoogte OLO op 10 jaar van de maanden juli, augustus en september.

Het tarief van de moratoriuminteressen bedraagt steeds 2 pct. minder.

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

### 3.14. Verhoging van sanctie bij niet-aangifte in de vennootschapsbelasting

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

Vanaf aanslagjaar 2019, verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2018, wordt het bedrag van de belastbare forfaitaire minimumwinsten verhoogd van 19.000 EUR tot 34.000 EUR. Vanaf aanslagjaar 2021, verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2020, wordt dit bedrag opgetrokken tot 40.000 EUR.

Deze sanctie voor niet aangifte leidt gedurende de drie hervormingsjaren dan telkens tot een te betalen bedrag vennootschapsbelasting van ca. 10.000 EUR, nl:

Jaar	Minimale belastbare basis	Tarief	Te betalen
2018	34 000,00	29,58%	10 057,20 €
2019	34 000,00	29,58%	10 057,20 €
2020	40 000,00	25%	10 000,00 €

### 3.15. Effectieve belasting op supplementen n.a.v. controles

Om de vennootschappen aan te sporen hun aangifteplichten correct te vervullen, zal er, met uitzondering van de DBI-aftrek voor het jaar zelf, voortaan geen fiscale aftrek meer worden toegestaan (dit geldt ook voor de verliezen van het boekjaar zelf), op de verhogingen van de belastbare grondslag die worden vastgesteld na een belastingcontrole (minimale belastbare grondslag). Deze maatregel beoogt eveneens om een grotere fiscale eenvormigheid te bekomen ("compliance").

Deze effectieve belasting is van toepassing indien er een belastingverhoging van 10% of meer effectief wordt toegepast. In de gevallen waar een belastingverhoging van 10% van toepassing is maar deze niet effectief wordt toegepast (bij ontstentenis van kwade trouw, bv. bij principiële discussies) zal indien

het een eerste overtreding betreft, de effectieve te betalen belasting geen toepassing vinden en kan de belastingplichtige wel de overgedragen bestanddelen afzetten tegen de taxatie.

In de andere gevallen (verhoging van 20% of meer of 10% met kwader trouw) zal er steeds effectief belasting betaald dienen te worden door de belastingplichtige.

## 4. COMPENSERENDE MAATREGELEN: FASE 2

Alle maatregelen van fase 2 treden, behoudens anders vermeld, in werking vanaf 1 januari 2020 en zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2020.

### 4.1. Verduidelijken criterium marktrente

Het onduidelijke criterium "marktrente" als maximum interestvergoeding voor de creditstand R/C in het kader van de herkwalificatie van interesten in dividenden en in het kader van de aftrekbaarheid van de interesten wordt vervangen door:

De door de Nationale Bank van België bekendgemaakte MFI-rentevoet voor leningen tot 1.000.000 EUR 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 pct. Deze regeling niet geldt voor cash-poolingovereenkomsten.

Een gelijkaardige regeling zal via KB worden uitgewerkt voor wat betreft de debetinteresten R/C.

Van de gelegenheid werd gebruik gemaakt om ook het begrip "geldlening" te verduidelijken en te verruimen naar elke vordering.

Inwerkingtreding: vanaf 1 januari 2020 en van toepassing op interesten die betrekking hebben op de periodes na 31 december 2019.

### 4.2. Wijziging afschrijvingsregimes

Het degressief afschrijvingsstelsel wordt opgeheven in de vennootschapsbelasting.

Pro-rata temporis afschrijven in het jaar van de investering wordt voortaan ook verplicht voor kleine vennootschappen.

Bovendien wordt een administratieve vereenvoudiging aangebracht voor KMO's. Zij mogen bij de aankoop komende kosten ofwel ineens aftrekken ofwel afschrijven, maar indien zij voor het laatste opteren wordt voortaan gepreciseerd dat de afschrijving moet gelijklopen met het hoofdbestanddeel waarop de bijkomende kosten slaan. Voor grote vennootschappen verdwijnt deze mogelijkheid evenwel. De bij aankoop komende kosten zullen dus steeds moeten geactiveerd worden en afgeschreven over de duurtijd van het actiefbestanddeel waarop deze betrekking hebben.

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

### 4.3. Autokosten vennootschapsbelasting

Aanpassing CO<sub>2</sub>-formule voor aftrekbaarheid: CO<sub>2</sub>- aftrek per wagen ongeacht brandstof en niet meer per categorie:  $\text{aftrek \%} = 120\% - (0,5\% \times \text{aantal gram CO}_2)$  met een max. van 100% en een min. van 50%.

Voor wagens met een CO<sub>2</sub>-uitstoot gelijk aan of groter dan 200 gr/km geldt een aftrek van 40%.

Teneinde het bestaande onderscheid tussen benzine- en dieselwagens te behouden zal de CO<sub>2</sub> waarde van een benzinewagen in de berekeningsformule vermenigvuldigd worden met een factor 0,95.

Voor CNG-wagens, die qua CO<sub>2</sub>-uitstoot en fijn stof nog aanzienlijk properder zijn dan benzine, geldt een factor 0,90. Een machtiging aan de Koning (overlegd KB) wordt gegeven om nog verder te kunnen verlagen tot 0,70.

Voor plug-in hybride wagens die een batterij bezitten met een elektrische energiec capaciteit van minder dan 0,5 Kwh per 100kg van het wagengewicht of een uitstoot heeft van meer dan 50 gram CO<sub>2</sub> per kilometer zal de aftrekbaarheid en de grootte van het VAA worden 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. De nieuwe regels om de CO<sub>2</sub>-waarde te bepalen voor hybride wagens geldt niet voor hybride wagens die werden aangekocht vóór 1 januari 2018. Voor deze wagens zal de aftrekbaarheid van de autokosten (volgens de nieuwe formule hiervoor vermeld) en het voordeel alle aard bepaald worden op basis van de officiële uitstoot.

Aftrek brandstofkosten personenwagens voortaan volgens CO<sub>2</sub> beperking in plaats van 75%.

De inwerkingtreding van deze regeling is voorzien vanaf inkomstenjaar 2020 (aanslagjaar 2021).

In de rand merken we op dat vanaf aanslagjaar 2019, een doorrekening van autokosten die ondubbelzinnig op de factuur wordt vermeld voor 100% aftrekbaar zijn bij diegene die ze doorrekent.

### 4.4. ATAD - interestaftrek

Deze maatregel beoogt excessieve interestbetalingen tegen te gaan en de financiering via eigen vermogen te bevorderen.

Het excessieve karakter van de interestbetalingen wordt bepaald door het verschil tussen de verschuldigde en de verkregen interesten en andere kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten te vergelijken met de zgn. EBITDA (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*).

De netto-interestkost (zijnde het positieve verschil tussen de betaalde en de ontvangen interest) is niet-afrekbaar in de mate dat zij het hoogste van de volgende twee bedragen overschrijdt:

- 3 mioEUR;
- 30% van de "fiscale EBITDA" (EBITDA heeft een eigen fiscale definitie)

Ongeacht de samenstelling van de EBITDA blijven de interesten onder de nieuwe regeling aftrekbaar tot 3.000.000 EUR (voor betalingen aan belastingparadijzen gelden evenwel bijkomende maatregelen). Deze maatregel moet op geconsolideerde wijze worden toegepast indien de binnenlandse vennootschappen en Belgische inrichtingen deel uitmaken van eenzelfde groep.

De maatregel zal van toepassing zijn op interesten die verschuldigd zijn voor leningen die vanaf 17 juni 2016 zijn gesloten. Een overgangsmaatregel wordt voorzien m.b.t. interesten betaald voor leningen die voor 17 juni 2016 zijn gesloten. Deze vallen buiten het toepassingsgebied van deze maatregel. Om een vacuüm te vermijden zal de huidige 5/1- thin cap-regeling blijven gelden voor de interesten van de leningen die onder deze overgangsregeling vallen (uitdovend).

Interesten die niet konden worden afgetrokken door toepassing van deze nieuwe beperking mogen onbeperkt worden overgedragen naar de volgende jaren.

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 (bv. leningen in kader van PPS-financiering).

Stand-alone vennootschappen (vennootschappen die geen deel uitmaken van een geconsolideerde groep, niet verbonden zijn met andere ondernemingen en geen vaste inrichtingen hebben) en financiële ondernemingen, als gedefinieerd in de Richtlijn worden van de maatregel uitgesloten.

Om te vermijden dat interesten aan belastingparadijzen door voormelde regeling onder een bedrag van 3.000.000 EUR volledig aftrekbaar zouden worden, blijft de bestaande thin cap regeling bovendien onverkort van toepassing op interesten die worden betaald aan belastingparadijzen.

## 4.5. Internationale verliesverrekening vaste inrichtingen

Verliezen van buitenlandse vaste inrichtingen waarvan de winst bij verdrag wordt vrijgesteld in België zullen voortaan enkel nog in België aftrekbaar zijn voor zover deze "definitief zijn" en geleden zijn in de EER. Dit is het geval indien de inrichting wordt gesloten en de verliezen niet meer kunnen worden afgetrokken in dat land op winsten van een andere inrichting of persoon.

Indien de inrichting binnen de 3 jaar opnieuw activiteiten opstart binnen die Staat, wordt het verlies in België teruggenomen.

## 4.6. Disconto op schulden

Het in resultaat nemen van een disconto voor schulden met betrekking tot niet-afschrijfbaar activa, wordt niet langer als aftrekbare kost aanvaard.

## 4.7. Aftrekbepanking bijzondere uitgaven

Niet-aftrekbare boetes: met het oog op harmonisering en vereenvoudiging worden alle administratieve boeten opgelegd door overheden, zelfs indien zij geen strafrechtelijk karakter hebben en zelfs indien zij slaan op een aftrekbare belasting, niet langer aftrekbaar (van belang voor proportionele BTW-boetes en boeten inzake registratierechten, boetes in sociale zaken,...). Dit zal ook in de personenbelasting gelden.

Niet-aftrekbare belastingen: de aanslag geheime commissielonen is niet langer aftrekbaar.

## 4.8. Mobiliseren vrijgestelde reserves

Vennootschappen met vrijgestelde reserves worden tijdelijk aangezet deze bedragen om te zetten in "gewone" belaste reserves aan een verlaagd tarief.

De vrijgestelde reserves die voor deze regeling in aanmerking komen, zijn deze die bestonden voor belastbare tijdperken die afsluiten voor 1 januari 2017.

Het betreft een tijdelijke maatregel voor een periode van 2 jaar (aanslagjaren 2021 en 2022) waarbij op het omgezette bedrag een vennootschapsbelastingtarief geldt van 15%.

Voor het gedeelte van de opnemingen dat overeenstemt met investeringen die tijdens het belastbaar tijdperk zijn verricht geldt onder bepaalde voorwaarden een tarief van 10%.

Deze maatregel geldt als een minimale belastbare grondslag.

Voor meer informatie omtrent de reserves die al dan niet voor deze regeling in aanmerking komen, neem contact op met uw VGD adviseur.

## 4.9. Andere diverse aanpassingen

Afschaffing van het regime van de gespreide taxatie van de meerwaarde op sommige overheidseffecten.

Afschaffing van de vrijstellingen voor:

- aanvullend personeel (opheffing art. 67 WIB 92)
- bijkomend personeel (opheffing art. 67ter WIB 92)
- 40% van het loon van stagiairs (opheffing art. 67bis WIB 92)
- meerwaarden op onroerende goederen van vennootschappen voor huisvestingskrediet (art. 191 WIB 92), die reeds van een VENB-tarief van 5% genieten (art. 216, 2°, b, WIB 92)
- meerwaarden op voertuigen voor gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden tussen woon-werk (in de mate dat geen rekening wordt gehouden met de verhoogde afschrijving van 20%)

## 5. TOEKOMSTIGE WIJZIGINGEN

Er is inmiddels een voorontwerp hangende, waarin onder andere de afschaffing van de fairness tax en de invoering van een specifieke antimisbruikbepaling in het kader van de aftrek voor risicokapitaal wordt opgenomen.

Geplande inwerkingtreding voor beide maatregelen: Aanslagjaar 2019, verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2018. Wijzigingen aan de afsluitdatum van het boekjaar die vanaf 26 juli 2017 worden doorgevoerd, blijven zonder uitwerking.

### 5.1. Fairness tax

Het is de bedoeling dat de fairness tax wordt opgeheven.

Deze afschaffing komt er als antwoord op het arrest dd. 17 mei 2017 van het Hof van Justitie van de Europese Unie dat het regime van de fairness tax in strijd is met een aantal artikelen van de moederdochterrichtlijn, in het geval dat een vennootschap die dividenden heeft ontvangen die onder het toepassingsgebied van de bedoelde richtlijn vallen, deze geheel of gedeeltelijk opnieuw uitkeert in de loop van hetzelfde belastbaar tijdperk of van een later belastbaar tijdperk.

### 5.2. Aftrek voor risicokapitaal

Verder zou een antimisbruikbepaling worden ingevoerd in het kader van de aftrek voor risicokapitaal die kan ontstaan wanneer een moedervenootschap een kapitaalverhoging doorvoert via geleende middelen.

Om zogenaamde 'double dip' structuren te vermijden, wordt in het geval een vennootschap die kapitaal inbrengt en hiervoor een lening afsluit en de interesten als kosten aftrekt, deze kapitaalbreng niet in aanmerking genomen voor de berekeningsbasis van de aftrek voor risicokapitaal bij de inbrenggenietende vennootschap.