

FOD FINANCIËN

DIENST VOORAFGAANDE BESLISSINGEN IN
FISCALE ZAKEN

JAARVERSLAG

2005

INHOUDSOPGAVE

1 Inleiding	3
2 Historiek	3
2.1 Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden	3
2.1.1 Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, 1 ^{ste} lid, WIB 92)	4
2.1.2 Akkoorden inzake registratie- en successierechten	4
2.2 Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 03.05.1999)	4
2.3 Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)	5
3. Veralgemeend systeem van Voorafgaande beslissingen	7
3.1 Definitie	7
3.2 Termijn voor indiening en beslissing	7
3.3 Uitgesloten gevallen	8
3.4 Uitgesloten materies	9
3.5 Duur van de voorafgaande beslissing	9
4. Praktische werking van het systeem	10
4.1 Bevoegde dienst	10
4.2 Beslissingsbevoegdheid	10
4.3 Behandeling van de aanvragen	11
4.3.1 Algemeen	11
4.3.2 Systeem van “prefiling meetings”	11
4.3.3 De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken	11
4.3.4 Organogram van de DVB	12
4.3.5 Medewerkers	13
4.3.6 Publicatie van de beslissingen	13
5. Statistische gegevens m.b.t. de aanvragen ingediend in 2005	14
5.1 Inleiding	14
5.2 Overgenomen dossiers	14
5.3 Aanvragen ingediend in 2005	14
5.3.1 Ingediende aanvragen	14
5.3.2 Beslissingstermijn	14
5.3.3 Aard van de beslissingen	15
6. Evaluatie	16
7. Enkele kaders waarbinnen de DVB beslissingen neemt	17
7.1 Kwijtschelding van schulden	17
7.2 Erfpacht	18
7.3 Vruchtgebruik	19
7.4 Interne meerwaarden (art. 90, 1 ^o WIB 92)	20

JAARVERSLAG M.B.T. DE AANVRAGEN OM VOORAFGAANDE BESLISSINGEN INGEDIEND TIJDENS HET JAAR 2005 (TOEPASSING VAN ARTIKEL 20 VAN DE WET VAN 24.12.2002)

1 INLEIDING

Ingevolge de artikelen 20 tot 28 van de Wet van 24.12.2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken werd een veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen ingevoerd, waardoor elke belastingplichtige de mogelijkheid krijgt om van de FOD Financiën op voorhand een standpunt te bekomen omtrent de fiscale gevolgen van een verrichting of situatie die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad.

In het hierna volgend activiteitenverslag wordt eerst een korte historiek geschetst van de "rulingpraktijk" in België ten einde duidelijk het onderscheid van de verschillende fasen te onderstrepen. Vervolgens wordt uitgelegd hoe de organisatie van het nieuwe systeem is opgevat.

Een derde onderdeel is gewijd aan de praktische behandeling van de aanvragen door de betrokken diensten van de FOD Financiën terwijl in een vierde onderdeel statistische informatie wordt verstrekt over de ingediende aanvragen waarbij ook nog een kort overzicht wordt gegeven van de behandeling van de overgenomen aanvragen uit 2003 en 2004.

2 HISTORIEK

2.1 Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden

Sinds 1993 konden ingevolge art. 250*bis* WIB (vervangen door art. 345, WIB 92) belastingplichtigen een voorafgaand fiscaal akkoord aanvragen omtrent de fiscale gevolgen van sommige bij wet vastgelegde verrichtingen die zij in het vooruitzicht stelden. Deze mogelijkheid werd tevens uitgebreid naar art. 18, § 2 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (W. Reg.) en naar art. 106, tweede lid van het Wetboek van de successierechten (W. Succ.). Dit voorafgaand akkoord kon worden verleend krachtens een bij KB 9.11.1992 opgerichte Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, vervangen door het KB 4.4.1995.

Tot eind 2002 konden bij deze Commissie aanvragen worden ingediend over het feit dat :

2.1.1 Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, § 1, eerste lid, WIB 92)

- verrichtingen als vermeld in art. 46, § 1, eerste lid, 2°, WIB 92, 211, § 1, eerste lid, WIB 92, 269, zesde lid, WIB 92, art. 344, § 2, WIB 92, wel degelijk beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften;
- beroepsverliezen als bedoeld in art. 80, WIB 92 voortvloeien uit verrichtingen die beantwoorden aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard;
- dividenden beantwoorden aan de voorwaarden van aftrek als vermeld in art. 203, WIB 92;
- voor de toepassing van art. 344, § 1, WIB 92 de juridische kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt;
- een verwerving of wijziging van de controle van een vennootschap, als vermeld in de art. 207, derde lid, WIB 92 of 292*bis*, derde lid, WIB 92 wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

2.1.2 Akkoorden inzake registratie- en successierechten

- voor de toepassing van respectievelijk art. 18, § 2, W. Reg. en art. 106, tweede lid, W. Succ. de juridische kwalificatie beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

2.2 Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 3.5.1999)

Bij KB 3.5.1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken werd de mogelijkheid geboden om binnen bepaalde termijnen een voorafgaande beslissing te bekomen m.b.t. de uitdrukkelijk in art. 1, § 1 van dat besluit bedoelde onderwerpen.

Bovendien werd een Dienst van voorafgaande beslissingen (DVB) opgericht die, luidens het verslag aan de Koning bij het voormelde KB 3.5.1999, als taak had om zowel de voorafgaande beslissingen die op verzoek van een belastingplichtige getroffen werden als de voorafgaande akkoorden die in het kader van bestaande wettelijke procedures werden afgesloten (KB nr. 187 betreffende de oprichting van coördinatiecentra; art. 345, WIB 92), voor te bereiden en in samenvatting te publiceren.

De Dienst van voorafgaande beslissingen had dus een drievoudige opdracht :

- het onderzoek van de aanvragen om voorafgaande beslissing in de zin van art. 1, § 1, KB 3.5.1999; deze aanvragen hadden voornamelijk betrekking op :
 - de gevolgen op het stuk van de directe belastingen en indirecte belastingen van investeringen in materiële en immateriële vaste activa;
 - de bijzondere regimes inzake distributie- en dienstencentra;
 - de vergoedingen tussen verbonden ondernemingen (verrekenprijzen);
- het onderzoek van de aanvragen die gesteund waren op art. 345, WIB 92;
- het onderzoek van de aanvragen die betrekking hadden op de erkenning of de hernieuwing van de erkenning als coördinatiecentrum in de zin van het KB nr. 187 van 30.12.1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra.

Bovendien was de Dienst belast met de bekendmaking van de voorafgaande beslissingen en van de door de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden overeenkomstig art. 345, WIB 92 gegeven akkoorden, in de mate dat hun bekendmaking verenigbaar was met de naleving van de bepalingen betreffende het beroepsgeheim.

Tenslotte moest de Dienst de volgende verslagen opstellen :

- een semestrieel activiteitenverslag, dat diende te worden voorgelegd aan het College van de Algemene Administratie van de belastingen en aan de Minister van Financiën;
- een jaarrapport dat diende te worden gepubliceerd in het jaarverslag van de Algemene Administratie van de belastingen (er werd evenwel beslist om het te publiceren in het Bulletin der belastingen).

2.3 Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)

De voormelde mogelijkheden inzake voorafgaande akkoorden die een beperkte draagwijdte hadden, werden ingevolge de artikelen 20 tot 28 van de voormelde Wet van 24.12.2002 vervangen door algemene wettelijke bepalingen die van toepassing zijn zowel op het vlak van directe belastingen als indirecte belastingen en op het vlak van de gelijkgestelde belastingen. De voormelde bepalingen zijn van toepassing vanaf 1.1.2003.

Deze bepalingen moeten een gesystematiseerde en eenvormige praktijk bieden voor de behandeling van de aanvragen om voorafgaande beslissing, met inachtneming van de verdragen en de wettelijke en reglementaire beschikkingen, alsmede van de aanvaardbare normen en richtlijnen op internationaal vlak en met name van de EU en de OESO.

De wettelijke en reglementaire bepalingen die het nieuwe stelsel regelen zijn de volgende:

- de Wet van 24.12.2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 31.12.2002, tweede editie) – hierna “de Wet” genoemd;
- het Koninklijk besluit van 9.1.2003 tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van de artikelen 20 tot 28 van de Wet (BS 15.1.2003, tweede editie);
- het Koninklijk besluit van 17.1.2003 tot uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de Wet (uitgesloten materies) (BS 31.1.2003, derde editie);
- het Koninklijk besluit van 30.1.2003 tot uitvoering van artikel 26 van de Wet (organisatie van de voorafgaande beslissingen) (BS 12.2.2003);
- het Ministerieel besluit van 15.5.2003 betreffende de ambtenaren die ermee worden belast zich uit te spreken over de aanvragen om voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 19.6.2003).

Ingevolge art. 7 van het KB 30.1.2003 werden opgeheven:

- de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, ingesteld bij Koninklijk besluit van 4.4.1995 met betrekking tot de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden;
- de Dienst van voorafgaande beslissingen, opgericht door art. 2 van het Koninklijk besluit van 3.5.1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

Door de Wet van 21.6.2004 tot wijziging van de Wet van 24.12.2002, en het uitvoeringsbesluit van 13.8.2004 werd de organisatie van de Dienst van voorafgaande beslissingen aangepast. Vanaf 1.1.2005 is er dan ook een autonome Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken operationeel binnen de FOD Financiën.

Bij MB van 07.09.2004 (BS van 23.09.2004 – 2^{de} editie) werd de selectieprocedure voor de medewerkers van de DVB vastgesteld.

Bij KB van 04.10.2004 (BS van 12.10.2004) werden de leden van het College van leidinggevenden van de DVB aangesteld.

Bij MB van 04.10.2004 (BS van 12.10.2004) werd de Voorzitter van het College van leidinggevenden aangeduid.

3 VERALGEMEEND SYSTEEM VAN VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

3.1 Definitie

Onder voorafgaande beslissing wordt verstaan de juridische handeling waarbij de Federale Overheidsdienst Financiën overeenkomstig de van kracht zijnde bepalingen vaststelt hoe de wet wordt toegepast op een bijzondere situatie of verrichting die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad.

3.2 Termijn voor indiening en beslissing

Per definitie moet een voorafgaande beslissing de fase van de vestiging van de belasting voorafgaan: immers, van zodra de beschouwde verrichting of situatie wordt verwezenlijkt of zich voordoet en de voorwaarden voor de toepassing van de belasting definitief zijn vervuld, is de belasting van toepassing overeenkomstig de van kracht zijnde bepalingen.

Er kan evenwel worden aangenomen dat het uitvoeren van voorbereidende verrichtingen in het kader van verbonden of complexe verrichtingen het onderzoek van een aanvraag om voorafgaande beslissing over het geheel van die verrichtingen niet verhindert, voor zover deze beslissing van toepassing is op het geheel van die verrichtingen en dus retroactief op een reeds uitgevoerde verrichting die op fiscaal gebied nog geen uitwerking heeft.

Opdat een aanvraag om voorafgaande beslissing zou kunnen worden behandeld binnen de termijnen als bedoeld in artikel 21 van de Wet en rekening houdend met het begrip "voorafgaande beslissing" zoals het werd gedefinieerd in artikel 20 van de Wet, moet zij uiteraard tijdig worden ingediend (in principe minstens drie maanden voor de situatie of de verrichting waarop zij betrekking heeft uitwerking heeft op fiscaal vlak) ten einde de DVB toe te laten de aanvraag grondig te onderzoeken en de beslissing op een degelijke wijze te onderbouwen.

Rekening houdend met de veralgemening van het systeem van voorafgaande beslissingen is het evenwel niet mogelijk om op het principiële vlak een uiterste datum van indiening van de aanvragen vast te leggen.

In de praktijk moet de DVB kunnen beschikken over een redelijke termijn om een onderzoek toe te laten van de gegevens van de aanvraag en van de bijkomend gevraagde inlichtingen en documentatie, opdat de beslissing zou kunnen worden getroffen met kennis van zaken. Ook de aanvrager moet trouwens de tijd hebben om de eventuele bijkomend gevraagde gegevens te kunnen verzamelen en door te zenden aan de DVB. Er zal derhalve met een redelijke onderzoekstermijn, die uiteraard afhankelijk is van de moeilijkheidsgraad van de aanvraag, rekening moeten worden gehouden bij het indienen van de aanvraag.

Overeenkomstig artikel 21, vijfde lid van de Wet moet een voorafgaande beslissing in principe worden medegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van indiening van de aanvraag. Die termijn kan in onderling overleg met de aanvrager worden gewijzigd.

De termijn van drie maanden wordt dus in de praktijk door de DVB beschouwd als een richttermijn. Het is echter de intentie van de DVB om beslissingen te treffen binnen deze termijn

van drie maanden. In bepaalde gevallen kan die termijn echter onmogelijk gerespecteerd worden (inzonderheid m.b.t. dossiers met een belangrijke precedentwaarde, die uitvoerige correspondentie of overleg met de aanvrager of een globaal overleg tussen verschillende onderdelen van de FOD Financiën vereisen).

Bovendien zijn de aanvragers zelf soms vragende partij om de beslissingstermijn te verlengen (inzonderheid in gevallen waarbij bepaalde aspecten van de verrichtingen die zij aan de FOD Financiën hebben voorgelegd aan wijzigingen onderhevig zijn of zich nog moeten concretiseren).

3.3 Uitgesloten gevallen

Een voorafgaande beslissing kan niet worden gegeven wanneer:

- 1 de aanvraag betrekking heeft op situaties of verrichtingen die identiek zijn aan die welke op fiscaal vlak reeds gevolgen hebben ten name van de aanvrager of op fiscaal vlak het voorwerp uitmaken van een administratief beroep of gerechtelijke handeling tussen de Belgische Staat en de aanvrager;
- 2 het treffen van een voorafgaande beslissing niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen;
- 3 de aanvraag betrekking heeft op elke toepassing van een belastingwet betreffende invordering en vervolgingen.

Bij Koninklijk besluit van 17.01.2003 (BS van 31.01.2003 – 3^{de} editie) werden de in het eerste lid, 2 bedoelde materies en bepalingen vastgesteld (zie punt 3.4).

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer:

- 1 bij het indienen van de aanvraag, essentiële elementen van de beschreven verrichting of situatie betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO;
- 2 de beschreven verrichting of situatie geen economische substantie heeft in België.

3.4 Uitgesloten materies

Overeenkomstig artikel 22, eerste lid, 2° van de Wet kan geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer het treffen van een beslissing niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen.

In dat kader heeft het KB van 17.1.2003 bepaalde materies uitdrukkelijk uitgesloten van de toepassing van de Wet:

- 1 de belastingtarieven en de berekening van de belastingen;
- 2 de bedragen en percentages;
- 3 de aangifte, het onderzoek en de controle, het gebruik van de bewijsmiddelen, de aanslagprocedure, de rechtsmiddelen, de rechten en voorrechten van de Schatkist, de minimum maatstaf van heffing, de termijnen, de verjaring, het beroepsgeheim, de inwerkingtreding en de aansprakelijkheid en plichten van sommige openbare ambtenaren, andere personen of bepaalde instellingen;
- 4 de bepalingen waarvoor een specifieke procedure inzake erkenning of beslissing is ingesteld met inbegrip van de collectieve procedures;
- 5 de bepalingen of gebruiken welke overleg met of raadpleging van andere autoriteiten instellen en voor dewelke de Minister van Financiën of de diensten van de fiscale administratie niet bevoegd zijn om zelf of unilateraal een standpunt in te nemen;
- 6 de bepalingen welke sancties, boetes, belastingverhogingen en –vermeerderingen instellen;
- 7 de forfaitaire grondslagen van aanslag.

3.5 Duur van de voorafgaande beslissing

Behoudens in de gevallen waarin het voorwerp van de aanvraag zulks rechtvaardigt (b.v. langere afschrijvingsduur), wordt de beslissing getroffen voor een termijn die niet langer mag zijn dan vijf jaar.

In artikel 23, tweede lid van de Wet worden bovendien de gevallen opgesomd waarin de FOD Financiën niet gebonden is door de voorafgaande beslissing.

4 PRAKTISCHE WERKING VAN HET SYSTEEM

4.1 Bevoegde dienst

Overeenkomstig artikel 21 van de Wet moet de aanvraag om voorafgaande beslissing schriftelijk worden gericht aan de Federale Overheidsdienst Financiën.

Door de Wet van 21.06.2004 en het uitvoeringsbesluit van 13.08.2004 werd de autonome DVB opgericht. De schriftelijke aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing dienen op volgend adres ingediend te worden:

Federale Overheidsdienst Financiën
Dienst voorafgaande beslissingen
Wetstraat 62
1040 Brussel

Tel. 02/237.69.40
Fax 02/237.69.99

e-mail : dvbsda@minfin.fed.be

Vanaf 1 april 2006 is het adres van de DVB gewijzigd:

Federale Overheidsdienst Financiën
Dienst voorafgaande beslissingen
Maria-Theresiastraat 1
1000 Brussel

Tel. 0257/938.00
Fax. 0257/951.01

e-mail dvbsda@minfin.fed.be

Een aanvraag kan in principe ook worden ingediend per fax of per e-mail.

4.2 Beslissingsbevoegdheid

Op grond van artikel 23, 2^{de} lid van de Wet verleent de DVB, als administratieve overheid, de voorafgaande beslissing.

Zoals bepaalt in artikel 3 van het KB van 13.08.2004 wordt een beslissing aangenomen door een meerderheid van het quorum van de leden van het College. Bij pariteit van stemmen is de stem van de Voorzitter van het College doorslaggevend.

Het aanwezigheidsquorum werd in het door de heer Minister van Financiën goedgekeurde reglement van orde bepaald op twee; m.a.w. bij een aanwezigheid van 2 leden van het College kunnen geldige beslissingen getroffen worden.

4.3 Behandeling van de aanvragen

4.3.1 Algemeen

In tegenstelling tot de werking van de DVB tussen 1 januari 2003 en 31 december 2004, behandelt de vernieuwde DVB in principe alle aanvragen zelf. Het is echter niet uitgesloten dat gebruik wordt gemaakt van artikel 5 van het KB van 13 augustus 2004. Door dit artikel mag de DVB zich laten bijstaan door personeelsleden van de bevoegde administraties en diensten van de FOD Financiën. In sommige gevallen (bvb voor het bepalen van de verhouding privé – beroep van een onroerend goed) doet de DVB dan ook beroep op andere ambtenaren van de FOD Financiën ten einde van hen een advies te verkrijgen. Het is echter steeds de DVB die de uiteindelijke beslissing neemt.

Het is nuttig er hier op te wijzen dat, sinds haar oprichting, de DVB ook een systeem van “prefiling meetings” hanteert.

4.3.2 Systeem van “prefiling meetings”

Vooraleer over te gaan tot het indienen van een formele aanvraag tot het bekomen van een voorafgaande beslissing, kunnen de aanvragers of hun aangestelden, de DVB verzoeken een vergadering te organiseren. De bedoeling van deze vergadering is inzonderheid

- een inzicht te krijgen in de houding van de DVB t.o.v. de voorgelegde verrichting
- na te gaan of alle relevante gegevens noodzakelijk voor het behandelen van de aanvraag aanwezig zijn.

Nadat één of meerdere van deze voorafgaande vergadering hebben plaats gevonden, beslist de aanvrager al dan niet tot het indienen van een formele aanvraag.

De DVB stelt vast dat een dergelijk systeem van “prefiling meetings” zeer sterk gewaardeerd wordt door de potentiële aanvragers. Dit mag o.m. blijken uit het groot aantal aanvragen tot het organiseren van dergelijke voorafgaande vergaderingen (in 2005 zijn 250 dergelijke “prefiling meetings” doorgegaan).

4.3.3 De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken

Hierna wordt op een bondige wijze uiteengezet hoe een aanvraag tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken op de dienst behandeld wordt.

Zoals reeds eerder gesteld, dienen de aanvragen schriftelijk ingediend te worden. Dit kan dus gebeuren per brief (al dan niet aangetekend), per fax of per mail.

De aanvragen worden door de Voorzitter, in overleg met het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid, aan een team van medewerkers toegewezen. Het is immers zo dat de aanvragen niet door één enkele persoon behandeld worden. Aanvragen die betrekking hebben op bvb inkomstenbelastingen, BTW en Registratierechten, worden dan ook behandeld door een team waarin zich medewerkers bevinden die gespecialiseerd zijn in deze materies.

Binnen het team wordt steeds een voor het dossier verantwoordelijke medewerker aangesteld. Deze persoon staat, in overleg met het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid, in voor de

contacten met de aanvrager, organiseert de vergaderingen en werkt uiteindelijk een ontwerp van beslissing uit welke aan het College voor beslissing voorgelegd wordt.

Binnen de 5 dagen na ontvangst van de aanvraag wordt aan de aanvrager een ontvangstmelding verzonden. In deze ontvangstmelding worden alle personen (Collegelid, dossierverantwoordelijke, medewerkers in het dossier) vermeld die bij de behandeling van het dossier betrokken zijn. Van de dossierverantwoordelijke worden ook alle gegevens vermeld die het de aanvrager mogelijk maken met de betrokkene in contact te treden.

De DVB tracht steeds om binnen de 15 werkdagen na het indienen van een aanvraag een eerste vergadering met de aanvrager te organiseren. Op deze eerste vergadering is steeds het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid aanwezig. Tijdens deze eerste vergadering wordt, natuurlijk, de aanvraag reeds ten gronde besproken en worden er ook afspraken gemaakt m.b.t. de timing voor de behandeling van het dossier.

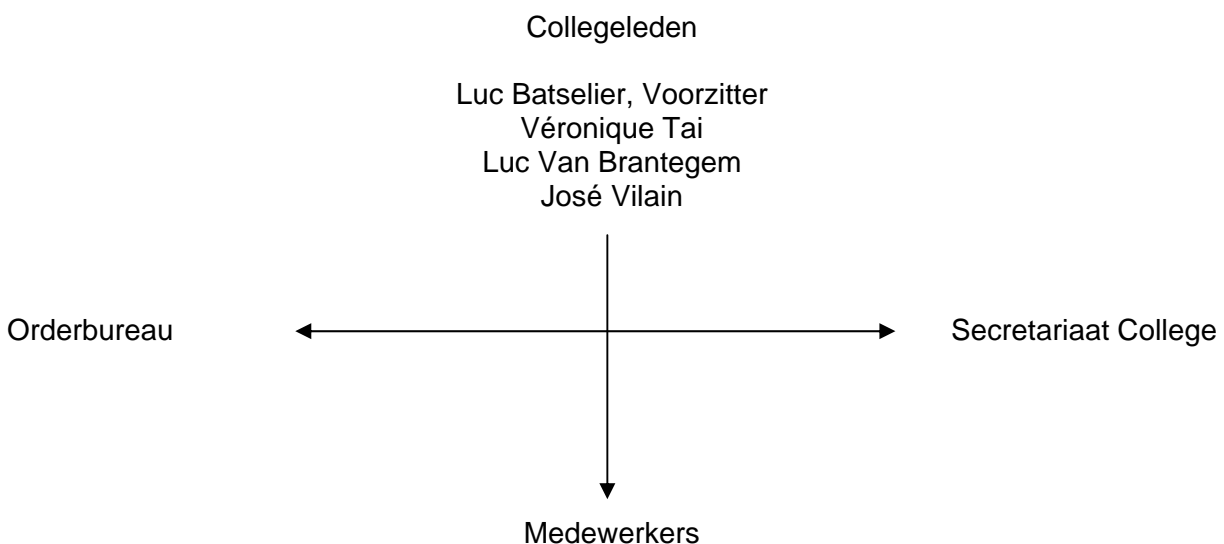
Het is mogelijk dat meerdere vergaderingen nodig zijn of dat nog bijkomende informatie aan de DVB dient bezorgd te worden.

Op het ogenblik dat de DVB over alle informatie beschikt, maakt de dossierverantwoordelijke, in samenspraak met de andere medewerkers in het dossier, een ontwerp van beslissing op. Het ontwerp van beslissing wordt dan voorgelegd aan het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid.

Na goedkeuring door het betrokken Collegelid wordt het dossier dan op de agenda van het College geplaatst.

In 2005 vergaderde het College wekelijks op donderdag. In vakantieperiodes werd rekening gehouden met de aanwezigheid van de Collegeleden om de frequenties van de vergaderingen vast te leggen.

4.3.4 Organogram van de DVB



4.3.5 Medewerkers

Artikel 4 van het KB van 13.08.2004 bepaalt dat de DVB samengesteld is uit ten minste twintig personeelsleden van niveau A of B en ten minste drie personeelsleden van niveau C. Vooraleer de dienst echt van start ging op 1 januari 2005 was het echter reeds duidelijk dat dit aantal personeelsleden niet zou volstaan. Er werd dan ook afgesproken om, via de selectieprocedure, te streven naar 40 medewerkers (20 Franstalige medewerkers en 20 Nederlandstalige medewerkers) van niveau A of B en een 7-tal medewerkers van niveau C.

Aangezien de selectiecommissie (in deze commissie waren twee Collegeleden aanwezig) streefde naar kwaliteit en niet naar kwantiteit, werden uiteindelijk 31 medewerkers van niveau A of B weerhouden en 7 medewerkers van niveau C. De medewerkers konden per 1 januari 2005 als volgt onderverdeeld worden:

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	16	Directe belastingen	9
BTW	1	BTW	2
Patrimoniumdocumentatie	1	Patrimoniumdocumentatie	1
Douane en accijnzen	1	Douane en accijnzen	-
Niveau C	6	Niveau C	1
Totaal :	25	Totaal :	13

4.3.6 Publicatie van de beslissingen

Overeenkomstig artikel 24 van de Wet moeten de voorafgaande beslissingen worden gepubliceerd. Die publicatie dient te gebeuren onder de vorm van individuele of collectieve samenvattingen (art. 5, KB 30.1.2003).

De beslissingen die vanaf 1.1.2005 getroffen worden door het College van de Dienst voorafgaande beslissingen zullen op een analoge wijze als de rechtspraak op het internet (<http://www.fisconet.fgov.be>) gepubliceerd worden. Eind 2005 slaagde de DVB er in om de beslissingen binnen de maand op het internet gepubliceerd te krijgen.

5 STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. AANVRAGEN INGEDIEND TIJDENS HET JAAR 2005

5.1 Inleiding

Hierna volgen een aantal statistieken m.b.t. het veralgemeende stelsel van voorafgaande beslissingen.

5.2 Overgenomen dossiers

Op 1 januari 2005 heeft de vernieuwde DVB 148 dossiers overgenomen inzake aanvragen welke ingediend werden in 2003 en 2004. Op 31.12.2005 waren 142 dossiers van de 148 dossiers afgehandeld.

5.3 Aanvragen ingediend in 2005

5.3.1 Ingediende aanvragen

Tabel 1: Tijdens het jaar 2005 ingediende aanvragen

	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	375	251	124

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen

2003	2004	2005
241	217	375

Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

	N	F	Totaal
Directe belastingen	195	96	291
BTW	13	8	21
Registratie- en Successierechten	3	2	5
Gemengd	40	18	58
Totaal :	251	124	375

5.3.2 Beslissingstermijnen

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2005 getroffen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2005 bedraagt gemiddeld 88 kalenderdagen per aanvraag.

5.3.3 Aard van de beslissingen

Tabel 4: Aard van de beslissingen getroffen in 2005 m.b.t. aanvragen ingediend in 2005

Gunstig	Ongunstig	Onontvankelijk	Verzaking	Gemengd	TOTAAL
159	6	6	61	3	235

6 EVALUATIE

De organisatie van het veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen leek omslachtig en was mede oorzaak van de lange beslissingstermijnen.

Door de aanpassing aan de Wet werd een autonome DVB opgericht die er, door de gehanteerde werkwijze, voor gezorgd heeft dat de gemiddelde beslissingsduur voor een aanvraag van 186 kalenderdagen einde 2004, teruggelopen is tot 88 kalenderdagen einde 2005. Het kan dus niet ontkend worden dat de oprichting van de autonome DVB een gunstig effect gehad heeft op de gemiddelde beslissingsduur.

7 ENKELE KADERS WAARBINNEN DE DVB BESLISSINGEN NEEMT

Hierna volgen enkele kaders waarbinnen de DVB beslissingen treft m.b.t. specifieke verrichtingen.

Het is echter zo dat over ieder dossier afzonderlijk een beslissing getroffen wordt zodat aan de hierna vermelde kaders geen bindende kracht kan ontleend worden. Het is dan ook enkel de bedoeling om aan de potentiële aanvragers een indicatie te geven m.b.t. de vermelde verrichtingen.

Tevens dient opgemerkt dat de hieronder vermelde kaders door het College van de DVB regelmatig geëvalueerd worden en, indien aangewezen, aangepast worden.

7.1 Kwijtschelding van schulden

Ontvankelijkheid van de aanvraag

Niet de indiening van de aangifte wordt als referentiepunt genomen doch er dient rekening gehouden te worden met het feit of de jaarrekening waarin die kwijtschelding is verwerkt reeds is goedgekeurd door de algemene vergadering.

De verstrekker van de kwijtschelding is aan de vennootschapsbelasting of de BNI/ven onderworpen

Er moet vermeden worden dat door het verstrekken van de kwijtschelding de verstrekker onder de voorwaarden van de artikelen 633/634 (NV) of 332/333 (BVBA) van het Wetboek Vennootschappen komt te vallen.

Er dient een voorwaarde inzake terugkeer naar een betere toestand te worden opgelegd, waarbij deze terugkeer naar een betere toestand als volgt wordt gedefinieerd:

“De schuld zal herleven, voor de eerste keer en ten vroegste voor het jaar dat volgt op het jaar van de kwijtschelding, van zodra de winst van het boekjaar vóór belasting en vóór herleving van de schuld, positief is en dit voor een bedrag ten belope van de vrije cash flow maar beperkt tot de helft van de voormelde positieve winst.

De beschikbare vrije cash flow wordt gedefinieerd als :

Nettoresultaat (na belastingen) + afschrijvingen +/- voorzieningen – investeringen van het lopende jaar met maximum bedrag van de afschrijvingen voor het lopende jaar.”

Er wordt door de DVB geen verplichting tot effectieve terugbetaling opgelegd. Het is echter evident dat, aangezien er uitgegaan wordt van de vrije cash flow, indien er geen terugbetalingen op de herleefde schuld zouden gebeuren, er nadien geen kwijtschelding meer kan toegestaan worden voor deze herleefde schuld.

De DVB kan natuurlijk ook aanvaarden dat de schuld zou herleven tot meer dan de helft van de voormelde positieve winst.

De verstrekker van de kwijtschelding is een buitenlandse onderneming

Het lijkt eerder de taak van de buitenlandse administratie om na te gaan of er al dan niet een voorwaarde inzake terugkeer tot een betere toestand dient opgenomen te worden.

Indien een dergelijke bepaling zou opgenomen worden, kan voorgesteld worden om de hierboven vermelde voorwaarde(n) te gebruiken.

7.2 Erfpacht

Het is mogelijk de verrichtingen van vestiging van het recht van erfpacht en verkoop van de met erfpacht bezwaarde eigendom te herkwalficeren als een verkoop indien de twee hierna vermelde voorwaarden samen zijn vervuld:

1. Oprichting van twee nieuwe vennootschappen met hetzelfde aandeelhouderschap, of oprichting van een nieuwe vennootschap en een bestaande vennootschap van dezelfde groep, of oprichting van een nieuwe vennootschap met een natuurlijk persoon die hoofdaandeelhouder is in de nieuwe vennootschap of twee vennootschappen van eenzelfde groep, of een bestaande vennootschap met een natuurlijk persoon die hoofdaandeelhouder is in deze vennootschap;
 - 2.1. Canon met éénmalige vergoeding (of de éénmalige vergoeding samen met de symbolische jaarlijkse canon) die de venale waarde bereikt van de goederen in volle eigendom die in erfpacht worden gegeven. Dit zal verondersteld worden het geval te zijn indien de toegekende éénmalige vergoeding 95 % van de waarde van de volle eigendom overtreft ;
- of
- 2.2. Gelijktijdig met de vestiging van het recht van erfpacht verkoop van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen. Dit zal verondersteld worden het geval te zijn indien tussen de data van het verlijden van de twee akten er minder dan vijftien dagen verschil is;

De DVB zal de aanwezigheid van rechtmatige financiële en economische behoeften van de verrichtingen aanvaarden op voorwaarde dat:

a. Met betrekking tot de eerste voorwaarde

De erfpachter en de nieuwe eigenaar van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen er zich t.o.v. de DVB uitdrukkelijk toe te verbinden om tijdens de duur van het recht van erfpacht op geen enkele wijze de volle eigendom van de onroerende goederen (welke het voorwerp uitmaken van de aanvraag) weder samen te stellen en om dit engagement op te nemen in de notariële akten waarin de verrichtingen worden vastgelegd.

In het geval de erfpachter en de "nieuwe eigenaar" van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen vennootschappen zijn die in het bijzonder enkel de rechten in de goederen van deze verrichting bezitten, dienen deze zich er t.o.v. de DVB uitdrukkelijk toe verbinden dat tijdens een duur van 5 jaar vanaf de datum van de registratie van de akten van vestiging van het recht van erfpacht en van de verkoop van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen, de

betrokken vennootschappen geen wijziging van de controle in de zin van de artikelen 5 tot en met 9 van het Wetboek van Vennootschappen zullen ondergaan;

Dezelfde bestuurder(s) van beide vennootschappen mag (mogen) niet de meerderheid van de raad van bestuur uitmaken.

b. Met betrekking tot de tweede voorwaarde

De waardebepaling van de rechten die het voorwerp zijn van de verrichtingen dient te gebeuren door een onafhankelijke derde deskundige;

De waarde die wordt toegekend aan de éénmalige canon zal verondersteld worden de venale waarde te bereiken van de goederen in volle eigendom die in erfpacht worden gegeven als de toegekende waarde aan de éénmalige canon meer bedraagt dan 95 percent van de waarde van de volle eigendom. Daarom zal de venale waarde die wordt toegekend aan de met erfpacht bezwaarde goederen minimum 5 percent van de waarde van de volle eigendom bedragen;

Indien de door de deskundige aan de erfpacht toegekende waarde hoger is dan 95 percent, dienen de aanvragers er mee in te stemmen en zich er t.o.v. de DVB uitdrukkelijk toe te verbinden om aan de éénmalige canon een waarde toe te kennen die lager is dan of gelijk aan 95 percent van de waarde van de volle eigendom en de met erfpacht bezwaarde goederen met het restant van deze waarde.

Inlichtingen en documenten die dienen overgemaakt te worden aan de DVB met het oog op het onderzoek van het dossier

Voor het geval deze werden opgemaakt, een kopie van de onderhandse verkoopakte of de lichting van de optie;

Een afschrift van de ontwerpaktes betreffende de voornoemde verrichtingen zal aan de DVB worden overgemaakt. De naam van de notaris die aangeduid wordt om de ontwerpaktes op maken zal worden vermeld;

Een afschrift van de oprichtingsakten van de nieuwe vennootschappen en alle documenten die dermate overtuigend zijn dat zij zekerheid verschaffen dat deze operatie oprecht is, zal aan de DVB worden overgemaakt;

Een afschrift van het verslag van een onafhankelijke deskundige betreffende de waardering van de in de verrichting betrokken rechten in de goederen. Indien het verslag van de deskundige niet voltooid werd voor de beslissing, dienen de aanvragers zich te engageren dit binnen een redelijke termijn nadien aan de DVB over te maken.

7.3 Vruchtgebruik

1. Indien de aanvraag nog geen concreet project betreft (met ander woorden het onroerend goed is nog niet geïdentificeerd)
 - de aanvraag is onontvankelijk.

2. Indien er een concreet project bestaat : er zal een vragenlijst verzonden worden waarin de aanvrager gevraagd wordt de voorgenomen verrichting zo volledig mogelijk te omschrijven zonder gebruik te maken van wetsartikels en zonder aan de verrichting reeds een juridische naam te geven.
3. Het onderzoek van de antwoorden op de vragenlijst uit punt 2 kan leiden tot 4 situaties:
 - 3.1 Er is sprake van een verkeerde kwalificatie
 - beslissing dat er een verkeerde kwalificatie gegeven werd.
 - 3.2 De enig mogelijke kwalificatie is vruchtgebruik (zelden het geval)
 - beslissing dat art. 344, § 1 WIB 92 niet zal toegepast worden
 - 3.3 Er zijn meerdere juridische kwalificaties mogelijk en de aanvrager brengt DVB overtuiging bij dat de gekozen kwalificatie voldoet aan rechtmatige financiële of economische motieven
 - beslissing dat art. 344, § 1 WIB 92 niet zal toegepast worden
 - 3.4 Er zijn meerdere juridische kwalificaties mogelijk en de aanvrager brengt DVB de overtuiging **niet** bij dat de kwalificatie beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.
 - beslissing dat er niet kan uitgesloten worden dat artikel 344, § 1 WIB 92 zal toegepast worden zonder dat de DVB opgeeft op basis van welk artikel de verrichting zal/kan belast worden (is de bevoegdheid van de controleur).

7.4 Interne meerwaarden (art. 90, 1° WIB 92)

I. INLEIDING

1. Er is op dit moment zowel binnen de rechtsleer als binnen de rechtspraak veel discussie omtrent de toepassing van artikel 90, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) bij de overdracht van privé gehouden aandelen en meer in het bijzonder de overdracht van privé gehouden aandelen van een werkmaatschappij aan een zelf opgerichte holdingvennootschap (de zogenaamde “interne meerwaarden”).
2. In deze nota wordt het standpunt van de DVB toegelicht met betrekking tot deze materie. De talrijke beslissingen van de DVB hieromtrent kan u raadplegen op www.fisconet.be.

II. VERKOOP

Verkoop van een meerderheidsbelang aan een derde(vennootschap)

3. Voor de verkoop aan een derde(vennootschap), waarvan de verkoper rechtstreeks of onrechtstreeks geen (meerderheids)aandeelhouder is en waarover de verkoper niet de

controle heeft, wordt in het algemeen (uitzondering voor o.a. speculatie) een gunstige beslissing getroffen (beslissingen 400.397 dd. 12/05/2005 en 500.054 dd. 12/05/2005).

4. Het feit dat die vennootschap eigendom is van de broer, zus, zoon, dochter, ... van de verkoper vormt in principe geen beletsel voor het afleveren van een gunstige beslissing (beslissingen 500.000 dd. 09/06/2005 en 500.036 dd. 04/08/2005).

Uitzondering : indien de verkoper en de aankoper familieleden zijn, o.m. ouders en kinderen, dan dient de betaling via bv b rekening-courant eveneens over minimaal 5 jaar gespreid te worden. Indien de betaling via een lening gebeurt, dient de terugbetaling van de lening eveneens gespreid te worden over minimum 5 jaar. In de hier bedoelde gevallen dienen de aandelen ook gewaardeerd te worden door een onafhankelijke revisor of accountant.

5. Ook het (tijdelijk) blijven werken in de vennootschap waarvan de aandelen worden verkocht vormt in principe geen beletsel voor het afleveren van een gunstige beslissing voor zover de verkoper rechtstreeks of onrechtstreeks geen (meerderheids)aandeelhouder is van of niet de controle heeft over de vennootschap die de aandelen koopt.

Verkoop van een “kasgeldvennootschap”

6. Voor de meerwaarde gerealiseerd bij de verkoop van aandelen van een “kasgeldvennootschap” (zijnde een vennootschap met enkel liquide middelen) inzonderheid aan een financiële instelling waarbij het de bedoeling is om de liquidatiebelasting van 10% (artikelen 18, eerste lid, 2^oter en 171, 2^o, f, WIB 92) en de inhouding van de roerende voorheffing hierop bij Belgische vennootschappen (artikelen 261, 1^o en 269, eerste lid, 2^obis, WIB 92) te ontwijken wordt in principe echter geen gunstige beslissing afgeleverd.
7. De verrichting voorafgaand aan de verkoop van aandelen van een “kasgeldvennootschap”, zijnde de verkoop van alle activa, kan niet worden tot stand gebracht door een goed huisvader maar enkel door de zaakvoerder of bestuurder van een vennootschap. Door het transformeren tot een vennootschap wiens actief zal bestaan uit liquide middelen om aan de wens van de koper, meestal een financiële instelling, te voldoen, stelt de aandeelhouder in zijn hoedanigheid van zaakvoerder of bestuurder handelingen die buiten het normale beheer van het privé-vermogen vallen. Dit soort verrichting, welke resulteert in het “reduceren” van het actief tot liquide middelen wat de voortzetting van het maatschappelijk doel overeenkomstig de statuten belet, maakt geenszins deel uit van het begrip “handelingen gesteld door een goed huisvader”, maar is intrinsiek verbonden met de functie van “zaakvoerder” of “bestuurder”.

Verkoop van een meerderheidsbelang aan een zelf opgerichte holdingvennootschap

8. Voor de verkoop aan een zelfopgerichte holdingvennootschap, waarvan de verkoper rechtstreeks of onrechtstreeks meerderheidsaandeelhouder is of waarover de verkoper nog steeds de controle heeft, zal gelet op de niet eenduidige rechtspraak in principe een ongunstige beslissing worden afgeleverd (beslissingen 300.293 dd. 27/08/2004, 300.299 dd. 27/08/2004, 400.336 dd. 09/11/2004 en 400.130 dd. 14/12/2004).
9. Het feit dat de verkoopprijs niet onmiddellijk wordt betaald maar bijvoorbeeld als een schuld of op de rekening courant wordt geboekt is hierbij van geen belang.

Verkopen van een minderheidsbelang aan een derde of een zelf opgerichte holdingvennootschap

10. Voor de verkoop van aandelen van een vennootschap waarin de verkoper een minderheidsbelang heeft en waarover de verkoper niet de controle heeft aan een derde of een zelfopgerichte holdingvennootschap, wordt in het algemeen (uitzondering voor o.a. speculatie) een gunstige beslissing getroffen (beslissingen 400.084 dd. 12/05/2005, 500.059 dd. 19/05/2005 en 500.174 dd. 08/09/2005).
11. Indien evenwel alle of de overgrote meerderheid van de (minderheids)-aandeelhouders, al dan niet afzonderlijk, een holdingvennootschap oprichten en hun aandelen verkopen aan die holdingvennootschap zal echter geen gunstige beslissing worden afgeleverd.

III. INBRENG

12. Net zoals bij de verkoop zal in principe ook bij de inbreng van aandelen van een vennootschap waarin de inbrenger een minderheidsbelang heeft of waarover de inbrenger niet de controle heeft, (uitzondering voor o.a. speculatie) een gunstige beslissing worden getroffen (beslissing 500.174 dd. 08/09/2005).
13. Voor de inbreng van aandelen van een werkmaatschappij aan een zelf opgerichte of bestaande holdingvennootschap, waarvan de inbrenger rechtstreeks of onrechtstreeks meerderheidsaandeelhouder is en/of waarover de inbrenger nog steeds de controle heeft, zal in tegenstelling tot de verkoop een gunstige beslissing worden afgeleverd voor zover het engagement wordt aangegaan dat:
 - 13.1. gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng geen kapitaalvermindering door de holdingvennootschap zal worden doorgevoerd;
 - 13.2. gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng geen kapitaalvermindering door de werkmaatschappij zal worden doorgevoerd, tenzij die middelen door de holdingvennootschap worden gebruikt voor bv. nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen zonder dat deze geldmiddelen mogen doorstromen naar de aandeelhouders natuurlijke personen;
 - 13.3. gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng de dividenduitkeringen door de werkmaatschappij niet zullen wijzigen t.o.v. vroeger (d.w.z. vóór de inbreng aan de holdingvennootschap). Er mogen toch hogere dividenden worden uitgekeerd indien wordt aangetoond dat de dividenduitkeringen worden gebruikt voor bv. nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen. De hogere dividenduitkeringen mogen echter niet doorvloeien naar de aandeelhouders natuurlijke personen. De hogere dividenden mogen ook worden gebruikt voor de betaling van aandeelhouders die wensen uit te treden voor zover de dividenduitkeringen worden gebruikt voor de terugbetaling van een lening of de aflossing van een rekening-courant die werd aangegaan voor de uitkoop van sommige aandeelhouders. De terugbetaling van de lening of de aflossing van de rekening-courant moet echter wel over een voldoende lange periode worden gespreid (minimum 5 à 7 jaar);
 - 13.4. gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng de door de werkmaatschappij betaalde management-fees, bedrijfsleidersbezoldigingen, enz... overeen zullen stemmen met de vroegere bedrijfsleiders-bezoldigingen. De geldstroom vanuit de werkmaatschappij naar de holdingvennootschap mag hoger zijn dan de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen indien blijkt dat hier daadwerkelijk prestaties

tegenover staan (bv. boekhouding, personeel, ...) die vroeger op het niveau van de werkmaatschappij werden verricht en nu door de holding worden uitgevoerd (eventueel met overdracht van het betrokken personeel) én marktconform worden doorgerekend.

14. Met betrekking tot de inbreng werden reeds een groot aantal gunstige beslissingen afgeleverd (o.m. beslissingen 400.372 dd. 02/06/2005¹, 500.022 dd. 02/06/2005¹, 400.159 dd. 09/06/2005¹, 400.228 dd. 09/06/2005¹, 400.294 dd. 09/06/2005¹, 500.000 dd. 09/06/2005¹, 300.162 dd. 23/06/2005, 300.274 dd. 23/06/2005, 400.304 dd. 23/06/2005, 400.322 dd. 23/06/2005, 500.122 dd. 23/06/2005, 500.036 dd. 04/08/2005, 500.155 dd. 11/8/2005, 400.400 dd. 25/08/2005, 500.153 dd. 8/9/2005, 400.300 dd. 22/9/2005, 400.301 dd. 22/9/2005, 500.200 dd. 22/9/2005, 300.228 dd. 22/9/2005).
15. In het antwoord op de parlementaire vraag nr. 657 van de heer Ludo Van Campenhout (Bulletin Vragen en Antwoorden 51 095 dd. 03/10/2005 blz. 16865) wordt het standpunt dat de DVB heeft ingenomen bevestigd door de Minister van Financiën.
16. De beslissing is slechts geldig voorzover het verslag van de revisor die de waarde van de aandelen op het ogenblik van de overdracht weergeeft wordt overgemaakt. Dit verslag mag echter na de beslissing worden toegestuurd en moet geen deel uitmaken van de aanvraag.

¹ In de beslissing wordt verwezen naar de richtlijn 90/434/EEG van 23/07/1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil (fusierichtlijn). Gelet op de evolutie van de dossiers mogen de verwijzingen naar de fusierichtlijn worden geschrapt.