

# **FOD FINANCIEN**

**Dienst voorafgaande  
beslissingen in fiscale zaken**

**JAARVERSLAG 2007**

# INHOUDSOPGAVE

<b>DEEL I : VOORAFGAANDE BESLISSINGEN</b>		
<b>1</b>	<b>Inleiding</b>	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>Historiek</b>	<b>4</b>
2.1	Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden	4
2.1.1	Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, eerste lid, WIB 92)	4
2.1.2	Akkoorden inzake registratie- en successierechten	5
2.2	Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 3.5.1999)	5
2.3	Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing van de wet van 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)	6
<b>3</b>	<b>Veralgemeend systeem van voorafgaande beslissingen</b>	<b>7</b>
3.1	Definitie	7
3.2	Termijn voor indiening en beslissing	7
3.3	Uitgesloten gevallen	8
3.4	Uitgesloten materies	8
3.5	Duur van de voorafgaande beslissing	9
<b>4</b>	<b>Praktische werking van het systeem</b>	<b>10</b>
4.1	Bevoegde dienst	10
4.2	Beslissingsbevoegdheid	10
4.3	Behandeling van de aanvragen	10
4.3.1	Algemeen	10
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	15
4.3.6	Publicatie van de beslissingen	15
<b>5</b>	<b>In 2007 op de website gepubliceerde standpunten</b>	<b>16</b>
5.1	DBI-ruling Hong Kong	16
5.2	Gelijkstelling van een fusie-inbrengmeerwaarde, als bedoeld in artikel 211, §1, eerste lid, 1°, WIB 92, met een uitgedrukte, niet-verwezenlijkte meerwaarde, als bedoeld in artikel 44, §1, 1°, WIB 92, die uit de basis voor de toepassing van de belastingaftrek voor risicokapitaal moet worden gesloten, als bedoeld in artikel 205ter, §5, WIB 92	19
5.3	Vruchtgebruik	20
<b>6</b>	<b>Door de DVB vastgestelde problemen in de fiscale wetgeving</b>	<b>22</b>
	Inzake directe belastingen	22
	Artikel 2, §1, 5°, f Wetboek van de inkomstenbelastingen 92 (WIB 92)	22
	Financiële producten	22
	Artikel 90, 1° WIB 92 (interne meerwaarden)	23
	Artikel 205 <sup>1</sup> e.v. WIB 92 (aftrek voor octrooi-inkomsten)	24
	Artikel 211 WIB 92	24
	Artikels 41 tot 49 van de Wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen	25
	Probleem dubbele belasting ingevolge de toepassing van het	25

	Dubbelbelastingverdrag tussen België en Nederland	
Inzake btw		26
	De DBFM contracten	26
Inzake successie- en registratierechten		27
	Onroerend goed constructies ter vermijding van de evenredige registratierechten van 10 of 12,50 pct in toepassing van artikel 44 W. Reg. (Vlaams, Brussels Hoofdstedelijk of Waals Gewest)	27
<b>7</b>	<b>“Specifieke” beslissingen van de DVB</b>	<b>28</b>
Inzake directe belastingen		28
	Artikel 183 WIB 92	28
	Artikel 185 WIB 92 (correlatieve aanpassingen)	28
	Artikel 205bis e.v. WIB 92 (aftrek voor risicokapitaal)	28
	Artikel 211 WIB 92	29
Inzake btw		30
Inzake successie- en registratierechten		30
	Beding van aanwas van familieaandelen	30
	Gewone adoptie gelijkgesteld met rechte lijn wegens zorgouderschap	31
<b>8</b>	<b>Aan de DVB voorgelegde maar niet aanvaarde verrichtingen</b>	<b>32</b>
Inzake directe belastingen		32
	Artikel 90, 1° WIB 92	32
	Artikel 205bis e.v. WIB 92 (aftrek voor risicokapitaal)	32
Inzake btw		33
	Meerwaarde van gedesaffekteerde openbare sites	33
	Verrichtingen inzake factoring die betrekking hebben op dubieuze vorderingen	33
<b>9</b>	<b>Statistische gegevens m.b.t. aanvragen ingediend tijdens het jaar 2007</b>	<b>35</b>
9.1	Inleiding	35
9.2	Aanvragen ingediend in 2007	35
9.2.1	Ingediende aanvragen	35
9.2.2	Beslissingstermijnen	36
9.2.3	Aard van de beslissingen	36
9.3	Prefiling aanvragen	36
9.4	Algemeen	37
<b>DEEL II : REGULARISATIES</b>		
1	Wetgevend kader	38
2	Statistische gegevens	38

# DEEL I : VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

## 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.

## 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:

#### 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, art. 211, § 1, eerste lid, WIB 92, art. 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 art. 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<sup>de</sup> 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 DVB 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<sup>de</sup> 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<sup>o</sup> 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

Maria-Theresiastraat 1  
1000 Brussel

Tel. 0257 938 00  
Fax. 0257 951 01

e-mail [dybsda@minfin.fed.be](mailto:dybsda@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<sup>de</sup> lid van de Wet verleent de DVB, als administratieve overheid, de voorafgaande beslissing.

Zoals bepaald 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 FOD Financiën. In sommige gevallen (bv. 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 vergaderingen 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 2006 werden 575 aanvragen tot het houden van één of meerdere prefiling meetings ingediend).

#### **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 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. Een team bestaat dan ook steeds uit een coördinator en 2 of meerdere medewerkers.

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

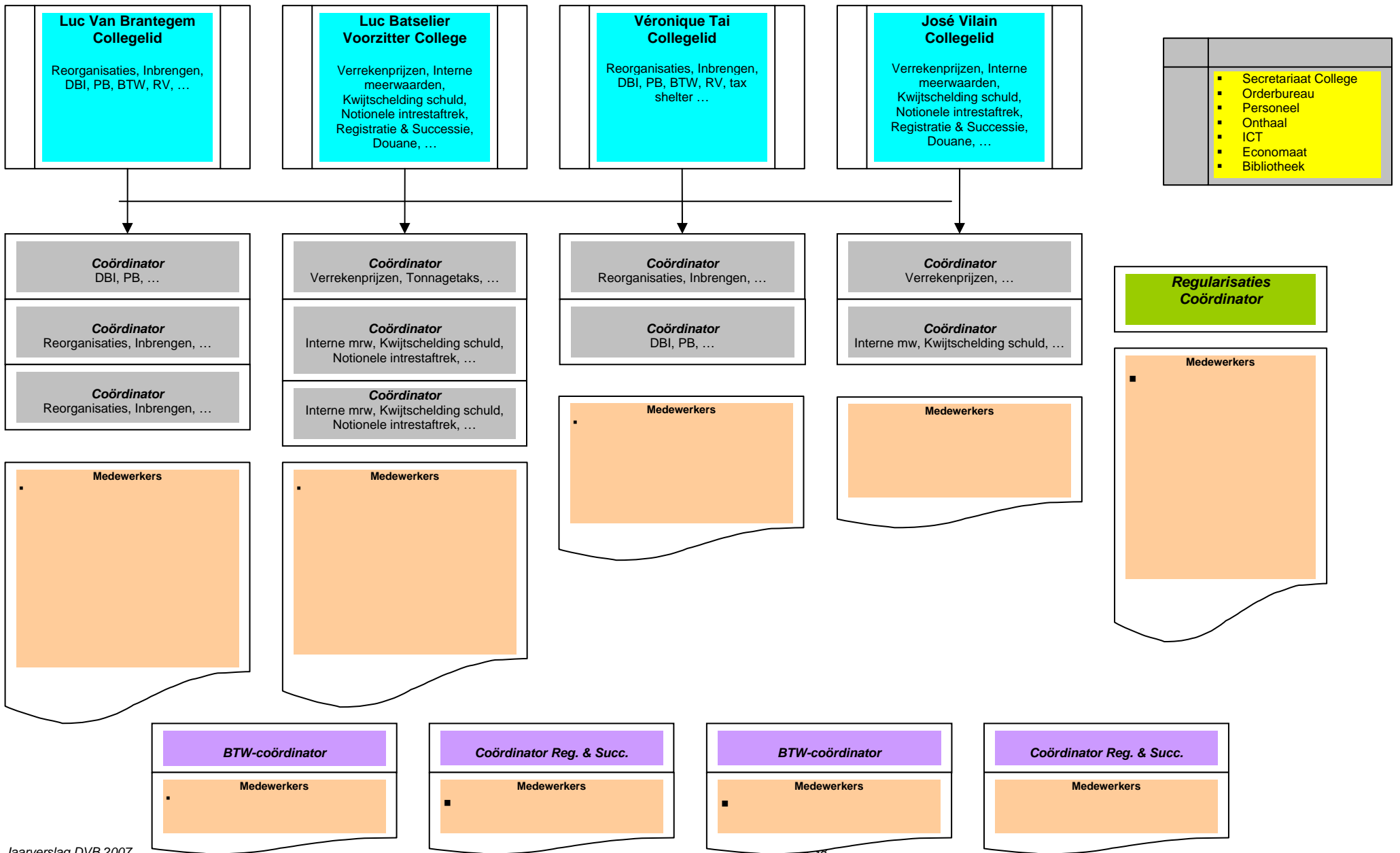
Het is mogelijk dat meerdere vergaderingen nodig zijn en / of dat nog bijkomende informatie aan de DVB dient bezorgd te worden.

Op het ogenblik dat de DVB over alle informatie beschikt, maakt de dossierverantwoordelijke, in samenspraak met de coördinator en 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.

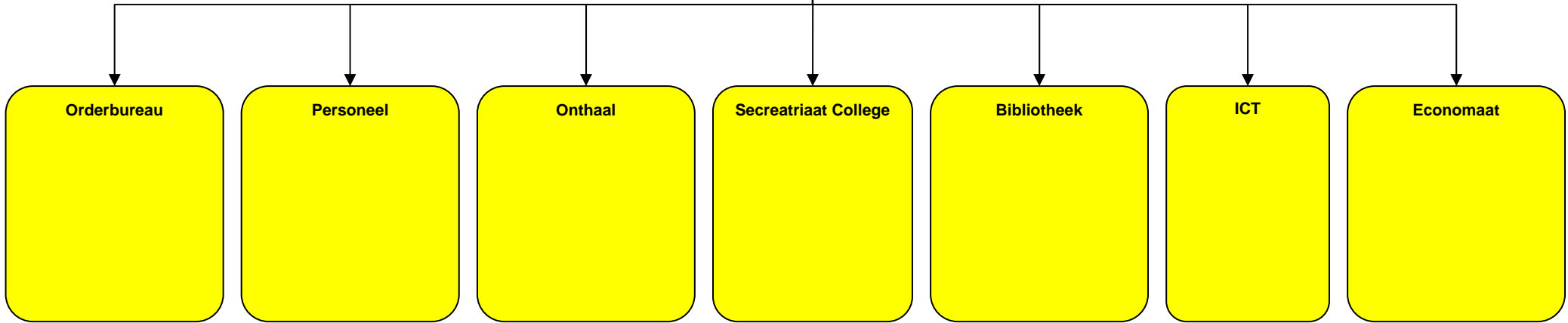
Na goedkeuring door het betrokken Collegelid wordt het dossier dan op de agenda van het College geplaatst.

In 2006 vergaderde het College wekelijks op dinsdag. 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**



**College**



#### 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. Bij de eerste selectie werden in totaal 25 Nederlandstalige en 13 Franstalige medewerkers weerhouden.

Op 31.12.2007 ziet het personeelsbestand van de DVB er als volgt uit:

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	36	Directe belastingen	23
BTW	3	BTW	5
Patrimoniumdocumentatie	3	Patrimoniumdocumentatie	2
Douane en accijnzen	1	Douane en accijnzen	-
Niveau C	9	Niveau C	4
<b>Totaal :</b>	<b>52</b>	<b>Totaal :</b>	<b>34</b>

#### 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 anonieme 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 (te raadplegen via <http://www.fisconet.fgov.be> of via onze website [www.ruling.be](http://www.ruling.be) ) gepubliceerd worden.

## 5 IN 2007 OP DE WEBSITE GEPUBLICEEERDE STANDPUNTEN

Hierna worden de nieuwe of aangepaste, in 2007 op de website van de DVB gepubliceerde standpunten van de DVB m.b.t. bepaalde fiscale materies opgenomen.

### 5.1 DBI-ruling Hong kong

#### *Inleiding*

Hongkong heeft een territoriaal belastingstelsel waarbij offshore-inkomsten niet worden belast.

Zowel de Administratie (circulaire) als de Minister van Financiën (parlementaire vraag) hebben bevestigd dat het offshore-regime geen belemmering is voor de toepassing van de DBI-aftrek.

#### ***Circulaire nr. AFZ/97.0060 (AFZ 4/2005) dd. 31.03.2005 (de circulaire)***

Overeenkomstig de bepalingen van artikel 22, § 2, (b) van de op 10 december 2003 tussen het Koninkrijk België en Hongkong gesloten overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (Wet van 13 september 2004 - Belgisch Staatsblad van 10 november 2004) worden dividenden die een vennootschap verkrijgt die inwoner is van België van een vennootschap die inwoner is van Hongkong, in België vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op de voorwaarden en binnen de grenzen die in de Belgische wetgeving zijn bepaald.

Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 1° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB 92) zijn de in artikel 202, § 1, 1°, WIB 92 vermelde inkomsten niet aftrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een vennootschap die niet aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting is onderworpen of die gevestigd is in een land waar de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België.

In de circulaire (nr. 13 B) wordt gesteld dat "de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen die van toepassing zijn op een vennootschap die in Hongkong gevestigd is, niet "aanzienlijk gunstiger dan in België" zijn. Het gemeenrechtelijk nominaal tarief op de winst van vennootschappen bedraagt 17,5 % en het is niet omdat het territorialiteitsstelsel van kracht is in Hongkong dat de belastingwetgeving van Hongkong mag worden geacht aanzienlijk gunstiger te zijn. Overeenkomstig de commentaar bij artikel 4 van het OESO-model van belastingverdrag mogen inwoners van landen die op fiscaal vlak een territorialiteitsbeginsel toepassen immers niet worden uitgesloten van de werkingssfeer van de Overeenkomst. Bovendien verschillen de gevolgen van een territorialiteitsstelsel niet fundamenteel van het vrijstellingsregime dat door België wordt toegepast op basis van talrijke door België gesloten dubbelbelastingverdragen. Overigens wordt dienaangaande opgemerkt dat Hongkong niet voorkomt in de lijst van "belastingparadijzen" die werd opgenomen in het Koninklijk Besluit van 13 februari 2003 ter uitvoering van artikel 203, §1, 3de lid, WIB 92 betreffende de lijst van landen waar de gemeenrechtelijke bepalingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België (Belgisch Staatsblad van 21 februari 2003). De uitsluiting bepaald in artikel 203, § 1, 1ste lid, 1°, WIB 92 is bijgevolg niet van toepassing".

Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 3°, WIB 92 zijn de in artikel 202, § 1, 1°, WIB 92 vermelde inkomsten bovendien niet aftrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een vennootschap voor zover de inkomsten die ze verkrijgt, niet zijnde dividenden, hun oorsprong vinden buiten het land van haar fiscale woonplaats en ze in het



land van de fiscale woonplaats een afzonderlijke belastingregeling genieten die afwijkt van het gemeen recht. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 2°, WIB 92 zijn de in artikel 202, § 1, 1°, WIB 92 vermelde inkomsten bovendien niet aftrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een financieringsvennootschap, een thesaurievennootschap of een beleggingsvennootschap die, alhoewel ze in het land van haar fiscale woonplaats onderworpen is aan een in artikel 203, § 1, 1ste lid, 1°, WIB 92 vermelde belasting, in dat land een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht.

Uit de circulaire blijkt dat "het territoriaal belastingstelsel van kracht in Hongkong niet mag worden beschouwd als een stelsel dat wordt beoogd in artikel 203, § 1, 1ste lid, 2° en 3°, WIB 92, want die vennootschappen zijn onderworpen aan het gemeen recht van Hongkong en genieten in Hongkong dus geen "afzonderlijke belastingregeling die afwijkt van het gemeen recht".

***Mondelinge vraag nr. 802 van de heer Devlies dd. 28.03.2006 (Beknopt Verslag, Kamercommissie Financiën, Com 906, blz. 8-13)***

De heer Devlies stelt dat het gebruik van een Hongkong-dochtervennootschap toelaat om laag belaste binnenlandse inkomsten (onshore-inkomsten) en onbelaste buitenlandse inkomsten (offshore-inkomsten) vrijwel belastingvrij te repatriëren, aangezien in België de DBI-aftrek geldt.

Dit geldt volgens de Minister van Financiën evenwel niet voor dividenden die uitgesloten zijn overeenkomstig de specifieke antimisbruikbepaling uit het WIB 92. Door Hongkong uitgekeerde dividenden kunnen worden uitgesloten op basis van artikel 203, §1, 1ste lid, 5°, WIB 92. Wanneer de dividenden niet geïncasseerd zijn door dat artikel, zal de DBI-aftrek nog volgens de Minister van Financiën kunnen worden toegepast voor zover de kwantitatieve voorwaarden zijn vervuld.

Uit het antwoord van de Minister blijkt dat de DBI-aftrek niet kan worden geweigerd op basis van artikel 203, §1, 1ste lid, 1°, WIB 92, dat dividenden uitsluit die worden uitgekeerd door een vennootschap die niet aan de vennootschapsbelasting is onderworpen of die gevestigd is in een land waar de fiscale bepalingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België. Artikel 73/4quater, KB/WIB92 somt die landen op.

Dividenden die worden uitgekeerd door een vennootschap gevestigd in een land met een territoriaal belastingregime, zoals Hongkong, staan niet op die lijst, aangezien zo'n regime niet geacht wordt aanzienlijk gunstiger te zijn dan het Belgische regime. Dit wordt bevestigd in de circulaire.

Ook artikel 203, §1, 1ste lid, 3°, WIB 92 is volgens de Minister van Financiën niet van toepassing op vennootschappen uit Hongkong. Enkel wanneer het territoriale belastingregime voorbehouden is voor bepaalde vennootschappen, het uitzonderingsregime, kan de uitsluiting op basis daarvan van toepassing zijn.

***Algemene beleidslijnen van de DVB***

*Algemeen*

Uit het antwoord op de voormelde parlementaire vraag en circulaire kan worden afgeleid dat de door Hongkong vennootschappen uitgekeerde dividenden niet kunnen worden uitgesloten op basis van artikel 203, §1, 1ste lid, 1° tot 3°, WIB 92.

De DVB is van mening dat de door Hongkong vennootschappen uitgekeerde dividenden eventueel kunnen worden uitgesloten op basis van artikel 203, §1, 1ste lid, 5°, WIB 92.

Indien de aanvrager in een concrete situatie ook uitsluitel wenst omtrent artikel 203, §1, 1ste lid, 4°, WIB 92 zal de DVB ook de toepassing van deze wetsbepaling onderzoeken.

*Art. 203, §1, 1<sup>ste</sup> lid, 4°, WIB 92*

Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 4°, WIB 92 zijn de in artikel 202, § 1, 1°, WIB 92 vermelde inkomsten niet aftrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een vennootschap voor zover ze winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een of meer buitenlandse inrichtingen die globaal genomen zijn onderworpen aan een aanslagregeling die aanzienlijk gunstiger is dan in België. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, §2, 4de lid, WIB 92 is artikel 203, §1, 1ste lid, 4°, WIB 92 niet van toepassing wanneer de daadwerkelijk geheven belasting globaal genomen ten minste 15% bedraagt of wanneer de vennootschap en haar buitenlandse inrichting gevestigd zijn in Lidstaten van de Europese Unie.

Uit de aanvragen blijkt dat veelal een representation office (hierna RO) of meerdere RO's worden opgezet. De taken van de RO's beperken zich volgens de aanvragers tot voorbereidende werkzaamheden en hulpwerkzaamheden.

Niettegenstaande de beweerde afwezigheid van een vaste inrichting in China is de RO in dat land overeenkomstig een administratieve praktijk onderworpen aan belasting, derwijze dat de effectieve globale belastingdruk voor de RO in China 15% zal overschrijden. Bijgevolg is de uitsluiting als DBI-aftrek als bedoeld in artikel 203, §1, 1ste lid, 4°, WIB 92 t.a.v. de RO in China niet van toepassing aangezien de effectieve globale belastingdruk voor deze RO 15% zal overschrijden.

Wat betreft de RO's in andere landen, is de uitsluiting als DBI-aftrek als bedoeld in artikel 203, §1, 1ste lid, 4° WIB 92 niet van toepassing voor zover deze RO's daadwerkelijk geen vaste inrichting zullen vormen overeenkomstig de respectievelijke lokale wetgevingen en voorzover de RO daadwerkelijk geen vaste inrichting zal vormen overeenkomstig het dubbelbelastingverdrag dat Hongkong heeft gesloten met het betreffende land.

*Art. 203, §1, 1<sup>ste</sup> lid, 5°, WIB 92*

Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 5°, WIB 92 zijn de in artikel 202, § 1, 1°, WIB 92 vermelde inkomsten niet aftrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een vennootschap, andere dan een beleggingsvennootschap, die dividenden wederuitkeert die in toepassing van artikel 203, § 1, 1ste lid, 1° tot 4°, WIB 92 zelf niet zouden kunnen worden afgetrokken ten belope van ten minste 90 pct.

Tot op heden zijn er nog geen toepassingsgevallen van artikel 203, §1, 1<sup>ste</sup> lid, 5°, WIB 92 bij Hongkong vennootschappen. Uit de aanvragen is gebleken dat de Hongkong vennootschappen geen aandelen aanhouden.

*Onderzoek door de DVB*

De DVB is van oordeel dat dit systeem niet mag leiden tot misbruiken van het dubbelbelastingverdrag gesloten tussen België en Hongkong. Terzake zal steeds een aanvullend onderzoek gebeuren naar de economische substantie (aantal personeelsleden, taken personeelsleden, samenstelling Raad van Bestuur, geschatte omzet en winst, ...) in Hongkong.

Het kan ook niet de bedoeling zijn om de bestaande Belgische of Europese activiteiten te verplaatsen naar Hongkong en deze resultaten vervolgens via een opstroom van dividenden terug te laten vloeien naar België onder het stelsel van de DBI aftrek. In de regel zal de DVB de aanvrager verzoeken een transfer-pricing studie voor te leggen die het voorwerp zal uitmaken van een (al dan niet afzonderlijke) aanvraag tot voorafgaande beslissing (zie dossiers 600.411 en 700.264 ).

De DVB zal ook steeds het engagement vragen aan de aanvrager dat de verrichting geen negatieve effecten heeft op de tewerkstelling in België.

## **5.2 Gelijktelling van een fusie-inbrengmeerwaarde, als bedoeld in artikel 211, §1, eerste lid, 1°, WIB 92, met een uitgedrukte, niet-verwezenlijkte meerwaarde, als bedoeld in artikel 44, §1, 1°, WIB 92, die uit de basis voor de toepassing van de belastingaftrek voor risicokapitaal moet worden gesloten, als bedoeld in artikel 205ter, §5, WIB 92.**

Bij de fusie door overname van de NV A door haar moedervenootschap, de NV B dient, wanneer deze fusie beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften, zoals bepaald in artikel 211, § 1, tweede lid, 3°, WIB 92, de fusie-inbrengmeerwaarde die ontstaat ingevolge het activeren van de minderwaarde op de ingetrokken aandelen van de NV A (de geactiveerde “nieuwe fusiegoodwill”), gelijkgesteld te worden met een uitgedrukte, niet verwezenlijkte meerwaarde als bedoeld in artikel 205ter, §5, WIB 92 om volgende redenen:

- aangezien het WIB 92 enkel één soort van uitgedrukte, niet verwezenlijkte meerwaarden voorziet, meer bepaald de meerwaarden als bedoeld in artikel 44, §1, 1°, WIB 92, kan de fusie-inbrengmeerwaarde enkel beschouwd worden als een in artikel 44, §1, 1°, WIB 92 bedoelde uitgedrukte, niet verwezenlijkte meerwaarde. Dit blijkt eveneens uit de samenlezing van artikel 212, 3<sup>de</sup> lid, WIB 92 en artikel 190, WIB 92 (waarin verwezen wordt naar de in artikel 44, §1, 1°, WIB 92 bedoelde meerwaarden), waaruit volgt dat de fusie-inbrengmeerwaarde eveneens aan de in artikel 190, WIB 92 bedoelde onaantastbaarheidsvoorwaarde moet voldoen;
- indien a contrario zou worden aangenomen dat de fusie-inbrengmeerwaarde niet als een in artikel 44, §1, 1°, WIB 92 bedoelde uitgedrukte, niet verwezenlijkte meerwaarde kan worden aangemerkt en bijgevolg niet in mindering moet worden gebracht van het boekhoudkundig eigen vermogen voor het berekenen van het in aanmerking te nemen risicokapitaal, zou zulks volledig indruisen tegen het algemene concept van het “belastingneutrale” karakter van dergelijke fusieverrichtingen, en daarenboven tot ongewilde en discriminatoire implicaties aanleiding kunnen geven zoals:
  - een vlak vóór of na de fusie doorgevoerde herwaardering van activabestanddelen zou niet in aanmerking mogen worden genomen voor het in artikel 205ter, §1, WIB 92 bedoelde risicokapitaal, als bedoeld in artikel 205ter, §5, WIB 92, terwijl een herwaardering bij de moedervenootschap NV B n.a.v. de belastingneutrale fusieverrichting zelve (door herwaardering van bepaalde activabestanddelen of een boeking onder goodwill) wel in aanmerking zou kunnen worden genomen;
  - de berekeningsbasis van de belastingaftrek voor risicokapitaal zou eveneens variëren naargelang de wijze waarop de minderwaarde op de ingetrokken aandelen bij de moedervenootschap NV B zou worden verwerkt (boeking in kosten enerzijds, dan wel via herwaardering van bepaalde activabestanddelen of

een boeking onder goodwill anderzijds), waarbij de laatst vermelde boeking slechts het gevolg is van een fusie-inbrengmeerwaarde die voor de toepassing van het WIB 92 wordt “geacht niet te zijn verwezenlijkt” (art. 212, laatste lid, WIB 92).

Indien bij de NV A nog een “oude fusiegoodwill” geboekt staat betreffende een door haar zelf voorheen gedane belastingneutrale overname (moeder-dochter fusie), en deze “oude fusiegoodwill” n.a.v. de huidige fusie wordt overgedragen naar de NV B, is het voormelde inzake de fusie-inbrengmeerwaarde mutatis mutandis van toepassing op deze “oude fusiegoodwill”. Immers, uit een samenlezing van de artikelen 212 en 214, § 3, WIB 92 moeten dergelijke oude fusies worden “geacht niet te hebben plaatsgevonden”, en moet derhalve het vrijgesteld saldo van de toenmalige inbrengmeerwaarde (“oude fusiegoodwill”), worden “geacht niet te zijn verwezenlijkt”.

### 5.3 Vruchtgebruik

Behandeling van aanvragen met betrekking tot onroerend goed-vruchtgebruikconstructies waarbij een tijdelijk vruchtgebruik gevestigd wordt ten gunste van een vennootschap.

1. Indien de aanvraag nog geen concreet project betreft (o.a. wanneer het onroerend goed nog niet geïdentificeerd is)
  - aanvraag is onontvankelijk.
2. Indien de aanvraag een concreet project betreft:
  - de aanvrager wordt gevraagd de voorgenomen verrichting zo volledig mogelijk te omschrijven zonder gebruik te maken van wetsartikels en zonder aan de verrichting reeds een juridisch naam te geven.
3. Het onderzoek o.b.v. de beschrijving bedoeld in 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
    - beslissing dat art. 344, § 1, WIB 92 niet zal toegepast worden;
  - 3.3 er zijn meerdere juridische kwalificaties mogelijk en de aanvrager brengt de DVB de overtuiging bij dat de gekozen vruchtgebruik-kwalificatie beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften
    - 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 (dit is de bevoegdheid van de taxatie-ambtenaar).

## 6 DOOR DE DVB VASTGESTELDE PROBLEMEN IN DE FISCALE WETGEVING

*De lezer van het jaarverslag dient er rekening mee te houden dat onderstaande opsomming niet limitatief is.*

### **INZAKE DIRECTE BELASTINGEN**

#### **Artikel 2, § 1, 5°, f Wetboek van de inkomstenbelastingen 92 (WIB 92)**

De DVB dient de aanvragen te behandelen die de verduidelijking tot voorwerp hebben van het begrip beleggingsmaatschappij in de zin van artikel 2, § 1, 5°, f) WIB 92 namelijk «*enigerlei vennootschap die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft*».

De gestelde vragen strekken er meer bepaald toe te vernemen :

- of de hoedanigheid van beleggingsmaatschappij als zodanig al dan niet de erkenning insluit van een hogere overheid (CBFA, FOD Financiën, ...).
- (en zo ja), of een erkenning als beleggingsmaatschappij door een buitenlandse overheid voldoende is of indien bovendien moet worden nagegaan of de criteria die in aanmerking worden genomen in het buitenland analoog zijn met de criteria in België.
- (zo neen), hoe moeten dan de woorden «enigerlei vennootschap die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft» geïnterpreteerd worden, rekening houdend met het aantal en de hoedanigheid van de investeerders en de omvang en de verscheidenheid van de verrichte investeringen.

Deze problematiek is gewoonlijk aan de orde in het kader van de toepassing van de kwantitatieve voorwaarden (artikel 202 WIB 92) verbonden aan het voordeel van het DBI-stelsel.

### **Financiële producten**

De DVB wordt geconfronteerd met verschillende vragen die betrekking hebben op de fiscaliteit van financiële producten zoals:

- de vraag of in de vastrentende effecten bepaald in artikel 2, §1, 8° WIB 92 alle soorten obligaties zijn begrepen met inbegrip van diegenen waarvan de opbrengst totaal onzeker is (functie van de evolutie van een bepaalde beursindex of van bepaalde aandelen ...)?
- de vraag of een product dat wordt gecommmercialiseerd door een verzekeringsmaatschappij kan worden gekwalificeerd als een verzekeringscontract of eerder als belegging moet worden gekwalificeerd?
- de vraag om het fiscaal stelsel te verduidelijken van producten met inbegrip van de toepassing van een swap?
- ...

De DVB vestigt in het algemeen de aandacht op het feit dat de door de financiële sector gecommmercialiseerde producten constant evolueren en dat in dit kader een actualisering van bepaalde teksten van het WIB 92 met betrekking tot de fiscaliteit van deze producten (zie inzonderheid artikel 17 tot 22 WIB 92) tot stand zou moeten worden gebracht.

## Artikel 90, 1° WIB 92 (interne meerwaarden)

1. Artikel 90, 1° WIB 92 beoogt de taxatie als een divers inkomen van inkomsten die niet als beroepsinkomsten verworven werden en tevens geen normaal beheer van een privé patrimonium uitmaken. Onder meer de overdracht van aandelen wordt hiermee bedoeld.

### *Schets van de problemen*

2. Inzake “**verkopen**” van de aandelen van één of meerdere exploitatieondernemingen dient een onderscheid gemaakt te worden tussen de verkopen aan een derde en de verkopen aan een zelf opgerichte vennootschap (holding).
3. De thans door de DVB aangenomen houding (ongunstige beslissing) bij verkopen van aandelen en meer bepaald verkopen aan een vennootschap (holding) waarvan de verkoper meerderheidsaandeelhouder is of waarover hij de controle uitoefent, blijft aan kritiek onderhevig. De praktijk toont evenzeer aan dat een – eventueel beperkte – verkoop van aandelen aan derden-investeerders of aan andere natuurlijke personen in het kader van de intrede van derden in het kapitaal van de vennootschap en waardoor de verkoper zich – al dan niet onmiddellijk – verrijkt, het voorwerp is van discussie.
4. Algemeen kan gesteld worden dat de rechtspraak over deze problematiek nogal uiteenlopend is.
5. In het arrest van het Hof van Cassatie van 30 november 2006 stelt het Hof dat enkel het ‘abnormaal’ deel – te weten het verschil tussen de verkoopprijs en de normale waarde op het ogenblik van de verkoop (zie terzake ook de conclusies van het Openbaar Ministerie) – aan de belasting als divers inkomen kan onderworpen worden. De zaak werd doorverwezen naar het Hof van Beroep te Bergen.
6. Het voornoemde arrest van het Hof van Cassatie werd gevolgd door het Hof van Beroep te Brussel in het arrest van 13 september 2007 doch niet door de Rechtbank van Eerste Aanleg te Luik in het arrest van 10 januari 2008.
7. De DVB wacht terzake dan ook het arrest van het Hof van Beroep te Bergen af (het cassatiearrest van 30 november 2006 werd immers naar dit Hof verwezen).
8. Wat betreft de “**inbrengen**” wordt door de DVB doorgaans een gunstige beslissing afgeleverd tenzij de DVB van mening is dat de vooropgestelde verrichting niet kan beschouwd worden als het normaal beheer van een privé patrimonium (bvb. indien dezelfde persoon meerdere holdings wenst op te richten, de creatie van een nieuwe holding boven een reeds bestaande holdingstructuur, ...).
9. In het geval van een inbreng van een meerderheidsparticipatie in een zelf opgerichte holding, waarin de inbrenger ook nog alle zeggenschap heeft, worden door de DVB een aantal engagementen gevraagd van de inbrenger. Deze engagementen werden door de DVB overgenomen uit het antwoord van de heer Minister van Financiën op de parlementaire vraag nr. 657 van dhr. Ludo Van Campenhout (Bulletin Vragen en Antwoorden 51 095 dd. 03.10.2005 blz. 16865).

10. Deze (eventueel licht aangepaste) engagementen worden door de DVB eveneens gevraagd bij bepaalde inbrengen van minderheidsparticipaties, alsook bij de inbreng van minderheidsparticipaties door alle of meerdere aandeelhouders.
11. De engagementen dienen door de inbrengers gedurende drie jaar gerespecteerd te worden. Na deze periode van 3 jaar bestaat de mogelijkheid voor de inbrengers om bvb. een belastingvrije kapitaalvermindering door te voeren (de ingebrachte aandelen worden immers als gestort kapitaal beschouwd).

### **Artikel 205<sup>1</sup> e.v. WIB 92 (aftrek voor octrooi-inkomsten)**

1. Voor de toepassing van deze bepalingen rijzen een aantal problemen, inzonderheid in de gevallen waar de octrooi-inkomsten vervat zitten in de verkoopprijs van de gepatenteerde goederen of diensten.

De DVB zal bij dergelijke aanvragen om voorafgaande beslissing moeten kunnen uitmaken welk gedeelte van de door de octrooi-houdende vennootschap gerealiseerde omzet kan worden toegewezen aan het feit dat zij bij haar commerciële activiteit gebruik maakt van een door haarzelf ontwikkeld of verbeterd octrooi.

Deze analyse zal niet eenvoudig zijn gelet op het feit dat niet alleen zal moeten worden uitgemaakt welke vergoeding toe te wijzen is aan de andere functies van de onderneming (functionele analyse), maar tevens zal moeten worden nagegaan of de gevraagde aftrek wel volledig kan worden toegewezen aan octrooien die werden gebruikt voor de verkoop van goederen of diensten vanaf 1.1.2007.

Dit betekent dat in voorkomend geval zal moeten worden uitgemaakt welk gedeelte van de vergoedingen zal moeten worden uitgesloten van de aftrek omdat het betrekking heeft op andere immateriële activa (zoals merken, goodwill,...) alsmede op octrooien die reeds het voorwerp hebben uitgemaakt van verkopen vóór 1.1.2007.

2. De DVB heeft geen rechtszekerheid kunnen verlenen in het volgende geval. Het betrof een KMO die actief is in een sector waar onderzoek of ontwikkeling van nieuwe producten of procédés noodzakelijk is. Dit onderzoek wordt evenwel niet «intern» verricht, namelijk in een onderzoekscentrum waarover de onderneming zou beschikken, maar wordt toevertrouwd aan een extern onderzoekscentrum in België dat speciaal werd opgericht door een universiteit. De kosten van onderzoek (aankoop van grondstoffen en van materieel, van technisch en juridisch advies over de intellectuele eigendom en de arbeid) worden evenwel gedragen door de KMO. De resultaten van het onderzoek komen haar eveneens toe.

De toepassing van de huidige tekst van artikel 205/2 WIB 92 heeft de DVB niet in de mogelijkheid gesteld de toekenning van de belastingaftrek van octrooi-inkomsten voor de KMO te bevestigen, omdat deze KMO niet beschikte over een “onderzoekscentrum dat een bedrijfsafdeling vormt” bedoeld in artikel 46, § 1, 1<sup>ste</sup> lid, 2°(WIB 92).

### **Artikel 211 WIB 92**

De vennootschappen A en B zijn twee vervoersondernemingen binnen éénzelfde groep en verrichten alle intra-groeptransporten. De vennootschap A is de moedervenootschap van B. De beide vennootschappen wensen te fuseren en hebben vrijgestelde meerwaarden op bedrijfsvoertuigen in de zin van artikel 44bis WIB 92 op het passief van de balans.



Een moeder-dochterfusie is niet aan de orde aangezien zij niet volledig belastingvrij kan plaatsvinden. Artikel 211, 1<sup>ste</sup> lid, §1, 1° WIB 92 stelt enkel de meerwaarden als vermeld in de artikelen 44, §1, 1° en 47 WIB 92 vrij van belasting. Alle overige belastingvrije reserves worden naar aanleiding van de moeder-dochterfusie belastbaar.

Om de nadelige gevolgen van een moeder-dochterfusie te vermijden kan geopteerd worden voor een dochter-moederfusie, die in principe volledig belastingvrij kan geschieden.

Dergelijke optie is ook niet mogelijk omdat de richting van de fusie dan duidelijk fiscaal geïnspireerd is.

### **Artikels 41 tot 49 van de Wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen**

In de Wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen is geen regeling opgenomen inzake de aanpassing van optieplannen n.a.v. herstructurering (fusie, splitsing, ..), overname van een bedrijf, kapitaalsvermindering, ...

### **Probleem dubbele belasting ingevolge de toepassing van het Dubbelbelastingverdrag tussen België en Nederland**

Het volgende probleem, dat blijkbaar geen alleenstaand geval is, heeft in 2007 het voorwerp uitgemaakt van een aanvraag om voorafgaande beslissing:

Een belastingplichtige, inwoner van België, is de enige zaakvoerder van een BVBA. Hij is tevens enige aandeelhouder en heeft geen arbeidsovereenkomst met de vennootschap. Voor de toepassing van het Belgisch intern recht worden inkomsten die de belastingplichtige van zijn BVBA ontvangt, aangemerkt als inkomsten van bedrijfsleider in de zin van artikel 32, 1ste lid, 1°, WIB 92.

De bedrijfsleider oefent, namens zijn BVBA, activiteiten als raadgever uit in Nederland

Ingevolge de Nederlandse belastingwetgeving wordt de 'arbeidsverhouding' tussen een directeur-grootaandeelhouder en zijn vennootschap aangemerkt als een dienstbetrekking. Ingevolge die kwalificatie past Nederland artikel 15 van het dubbelbelastingverdrag toe en meent Nederland de heffingsbevoegdheid over die inkomsten te hebben.

Aangezien België dit standpunt niet deelt (de situatie heeft betrekking op de toepassing van de Belgische interne wetgeving gelet op de kwalificatie als inkomsten bedrijfsleider), ontstaat er dubbele belasting ten name van de belastingplichtige.

De DVB heeft in het haar voorlegde geval beslist dat, gelet op het feit dat het hier gaat om een puur intern Belgische aangelegenheid, de heffingsbevoegdheid over de persoonlijke inkomsten van de bedrijfsleider aan België toekomt maar dat de dienst zich niet kon uitspreken over de vraag of de BVBA ingevolge haar activiteiten al dan niet over een vaste inrichting in Nederland beschikte.

## **INZAKE BTW**

### **De D(esign)B(uild)F(inance)M(aintenance)-contracten**

De toenemende belangstelling voor de Publiek – Private samenwerking (PPP) blijkt uit de afsluiting van een steeds stijgend aantal van de zogenaamde «DBFM»-contracten.

Samengevat beogen deze contracten het ontwerp (Design), de bouw (Construction), de financiering (Finance) en het onderhoud (Maintenance) van grootschalige infrastructuren, toe te vertrouwen aan één enkele partner – meestal een met dit doel opgericht consortium van ondernemingen.

Eén van de belangrijkste kenmerken van deze contracten bestaat erin de bouwriscio's en de risico's inzake uitbating van de infrastructuren bij de privépartner te leggen. Deze laatste wordt immers in de meeste gevallen vergoed door een beschikbaarheidsvergoeding verbonden aan een systeem van sancties– vermindering van vergoeding – wanneer de verhoopde kwantitatieve en/of kwalitatieve doelstellingen niet worden bereikt.

De fiscale behandeling van deze contracten blijkt uiterst delicaat.

Ze geeft in de eerste plaats aanleiding tot talrijke discussies betreffende de behandeling van de door de privé-partner uitgeoefende prestaties: enkelvoudige of complexe dienstverlening die als zodanig moet worden behandeld, verschillende hoofdprestaties die elk hun eigen stelsel volgen (bijvoorbeeld, vrijstelling voor het luik “financiering” van het contract), of combinatie van hoofdprestaties en ondergeschikte prestaties waarbij deze laatste het fiscaal stelsel volgen dat van toepassing is op de hoofdprestatie waaraan zij ondergeschikt zijn.

Hoewel ze allen dezelfde economische doelstelling trachten te bereiken die erin bestaat om aan de privé-partner de conceptuele en operationele verantwoordelijkheid van de infrastructuur toe te vertrouwen, kunnen dergelijke contracten bovendien soms zeer verschillende rechtsgevolgen vertonen met een verschillende fiscale behandeling tot gevolg:

- sommige impliceren geen eigendomsoverdracht behoudens nieuwe wilsuiving van de (leasing)nemer (aankoopoptie); zij vertonen soms overeenkomsten met contracten van financieringshuur;
- andere impliceren onmiddellijke eigendomsoverdracht in de mate dat de gebouwen tot stand komen (mechanisme van natrekking) of een eigendomsoverdracht uitgesteld tot de uitdoving van het verleende zakelijk recht (verwant aan huurkopen);
- andere tenslotte, voorzien noch in een aankoopoptie voor de (leasing)nemer, noch in een overdracht van rechtswege van zakelijke rechten waarover de dienstverlener beschikt;
- tenslotte voorzien alle contracten verbintenissen op het vlak van het onderhoud en de herstellingen aan de onroerende goederen, maar de draagwijdte van deze verbintenissen kan zeer verschillend zijn, sommige contracten beperken zich tot grote herstellingen en groot onderhoud en andere contracten staan in voor alle herstellingen en ieder onderhoud (klein, gemiddeld en groot).

In fine stelt zich nog de moeilijkheid om volgend onderscheid tussen deze contracten te maken: contracten die verplichten tot voortdurende prestaties (tenzij slechts een deel van deze prestaties als zodanig worden beschouwd) met inning van de belasting naarmate de

betaling van de beschikbaarheidsvergoedingen; contracten die verplichten tot de leveringen van goederen of dienstverleningen met in principe de onmiddellijke inning van de belasting op de totale maatstaf van heffing tot gevolg.

## **INZAKE SUCCESSIE- EN REGISTRATIERECHTEN**

### Onroerend goed constructies ter vermijding van de evenredige registratierechten van 10 of 12,50 pct. in toepassing van artikel 44 W. Reg. (bevoegdheid, geheel of ten dele van het Vlaams, Brussels Hoofdstedelijk of Waals Gewest)

De erfpachtconstructie is een populair middel geworden om goedkoop onroerende goederen te verwerven. De partijen verwerven rechtszekerheid via een voorafgaande beslissing dat de verrichtingen (vestiging van een recht van erfpacht gevolgd door de verkoop van de residuaire rechten) niet in een verkoop kan worden geherkwalificeerd, zodat de verrichting voor maximum 95 % aan 0,2 % evenredige registratierechten wordt onderworpen in plaats van de klassieke 10 of 12,50 % evenredige registratierechten voor een verkoop van onroerende goederen, zoals voorzien in artikel 44 Wetboek registratie-, hypotheek- en griffierechten. (hierna W. Reg.)

Ook de aankoop van alle aandelen van een vennootschap die enkel nog onroerend(e) goed(eren) op haar actief heeft is populair geworden.

Het is duidelijk dat de koper van de aandelen niet in de vennootschap zelf is geïnteresseerd, maar enkel in de activa (onroerend goed).

De hiervoor beschreven verrichtingen worden niet gedaan om civielrechtelijke of economische redenen, maar de vorm van de verkrijging wordt enkel om fiscale redenen op deze wijze gedaan.

## 7 “SPECIFIEKE” BESLISSINGEN VAN DE DVB

*De lezer van het jaarverslag dient er rekening mee te houden dat onderstaande opsomming niet limitatief is.*

### **INZAKE DIRECTE BELASTINGEN**

#### **Artikel 183 WIB 92**

Het College van de DVB heeft ingestemd met het feit dat het voeren van een boekhouding in vreemde munt – waarvoor een formele toelating werd bekomen van de Minister van Economie – niet tot gevolg mag hebben dat, naar aanleiding van de aangifte, wisselkoerseffecten ontstaan (bij toename of afname van de belaste reserves) die niet hun oorsprong vinden in de jaarrekening of in de boekhouding van de vennootschap.

Er kon akkoord worden gegaan met de vaststelling van de belastbare grondslag in al haar componenten als bedoeld in artikel 183, WIB 92 door de omzetting van de vreemde munt in EUR van iedere lijn van de fiscale aangifte tegen dezelfde wisselkoers, met name de koers op de laatste dag van het boekjaar dan wel de jaarlijks gemiddelde referentiewisselkoers.

#### **Artikel 185 WIB 92 (correlatieve aanpassingen)**

De DVB heeft onderzocht in welke gevallen nog een voorafgaande beslissing kan worden afgegeven in gevallen waarin de aanvrager correcties doorvoert aan in het verleden gehanteerde verrekenprijzen tussen verbonden ondernemingen, ingevolge wijzigingen of fiscale rechtzettingen die in het buitenland werden doorgevoerd of voorgesteld.

De DVB kan zich autonoom uitspreken over correlatieve aanpassingen wanneer de volgende drie voorwaarden gezamenlijk zijn vervuld:

1. de belastingplichtige voert een boekhoudkundige aanpassing door
2. de toepassing wordt gevraagd van art. 185, §2, tweede lid, WIB92;
3. er is geen onderling overleg nodig

#### **Artikel 205bis e.v. WIB 92 (aftrek voor risicokapitaal)**

##### Belgische inrichtingen van buitenlandse ondernemingen

Artikel 236, WIB 92 bepaalt dat de NIA, onder bepaalde voorwaarden, ook van toepassing is voor Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen ten belope van het risicokapitaal bestemd voor hun Belgische inrichting en voor hun in België gelegen onroerende goederen en rechten m.b.t. deze goederen. Deze voorwaarden zijn opgenomen in art. 73/4septies KB/WIB 92 en houden in dat een jaarrekening moet opgemaakt worden (volledig schema) en dat een boekhouding moet worden gevoerd conform de wetgeving betreffende boekhouding en jaarrekening van vennootschappen.

Als risicokapitaal komen enkel de eigen middelen die duurzaam ter beschikking gesteld zijn van de Belgische inrichting in aanmerking voor NIA.

Praktisch aanvaardt de DVB dat de door het hoofdhuis ter beschikking gestelde middelen in aanmerking komen voor de toepassing van de NIA indien ze:

1. duurzaam ter beschikking gesteld zijn en
2. geboekt zijn op de rekening 100 geplaatst kapitaal en
3. er geen interestaftrek plaatsvindt t.n.v. de Belgische inrichting.

#### Aandelen van kapitalisatiebeveks

Overeenkomstig artikel 205ter, §4, 2°, WIB 92 wordt het risicokapitaal verminderd met de boekwaarde van de bestanddelen die als belegging worden gehouden en die door de aard ervan niet bestemd zijn om een belastbaar periodiek inkomen voort te brengen.

Uit de mondelinge PV nr. 10.565 van dhr. Devlies dd 7.03.2006 blijkt dat art. 205ter, § 4, 2°, WIB 92 van toepassing is op als belegging gehouden kapitalisatieaandelen uitgegeven door beleggingsvennootschappen. De beoordeling van het begrip "belegging" dient geval per geval te worden nagegaan.

#### *De DVB besliste:*

- om in ieder geval afzonderlijk na te gaan of het aanhouden van kapitalisatiebeveks al dan niet behoort tot de reële activiteit van de aanvrager. Indien het aanhouden van kapitalisatiebeveks effectief behoort tot de economische activiteit van de aanvrager (het feit dat deze activiteit in de statuten is opgenomen volstaat dus niet) dan dienen ze niet uitgesloten te worden uit de berekeningsbasis van de aftrek voor risicokapitaal
- m.b.t. verzekeringsondernemingen dat
  - de kapitalisatiebeveks die aangehouden worden ter dekking van de technische voorzieningen niet dienen uitgesloten te worden uit de berekeningsbasis van de aftrek voor risicokapitaal en
  - de kapitalisatiebeveks die aangehouden worden tegenover het eigen vermogen dienen uitgesloten te worden uit de berekeningsbasis van de aftrek voor risicokapitaal

#### **Artikel 211 WIB 92**

In de praktijk wordt vastgesteld dat verrichtingen van (partiële) splitsing (artikel 211, § 1, WIB 92) of inbrengen van bedrijfsafdelingen (artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, WIB 92) vaak tot doel hebben een af te stoten activiteit eerst onder te brengen in een afzonderlijke vennootschap, gevolgd door een verkoop van aandelen van die vennootschap, waardoor belastbare meerwaarden op activabestanddelen worden omgezet in vrijgestelde meerwaarden op aandelen.

De DVB vraagt dan ook van de aanvrager het engagement tot behoud van de aandelen van de verkrijgende vennootschap(en) en van de partieel gesplitste vennootschap teneinde uit te sluiten dat de verrichting uitsluitend tot doel zou hebben om de belasting op de meerwaarden die naar aanleiding van de verkoop van een activiteit zouden worden gerealiseerd, te vermijden.

Om evenwel tegemoet te komen aan de steeds toenemende vraag vanwege de aanvragers om toch aandelen te kunnen verkopen, wordt door de DVB aanvaard dat van de

behoudsvoorwaarde wordt afgeweken ingeval van de zogenaamde “overnamedossiers” waarbij de overnemer slechts bereid is om één welbepaalde deelactiviteit over te nemen. Deze afwijking is voornamelijk ingegeven uit bezorgdheid om de continuïteit van bepaalde activiteiten van (vaak familiale) vennootschappen te vrijwaren. In die gevallen kan van de gangbare behoudsvoorwaarde worden afgeweken mits de volledige verkoopprijs van de te verkopen aandelen die door de aandeelhouder belastingvrij wordt verkregen, in de nog resterende activiteit wordt geïnvesteerd. De verkregen verkoopprijs dient dan door middel van een kapitaalverhoging in de nog overblijvende vennootschap(pen) duurzaam te worden geïnvesteerd alwaar deze middelen kunnen worden aangewend voor investeringen in vaste activa of het afbouwen van bestaande schulden.

## **INZAKE BTW**

Een openbare instelling, die eigenaar is van een sportinfrastructuur, verleent in het kader van een domeinconcessie en van openbare dienstverlening aan een medecontractant de rechten op exploitatie van deze infrastructuur waarbij hem meer bepaald verschillende kwalitatieve voorwaarden worden opgelegd om van deze infrastructuren een referentiecentrum te maken op het vlak van de kwaliteit van het onthaal en de variatie in infrastructuur.

De concessie van de rechten op exploitatie wordt overigens uitsluitend vergoed door een percentage toe te passen op alle ontvangsten exclusief BTW verwezenlijkt door de exploitant of door andere exploitanten aan wie hij het recht verleend heeft een winstgevende activiteit uit te oefenen op de site.

Het bijzonder lastenboek voorziet meer bepaald in de installatie van een Strategisch Comité dat paritair is samengesteld uit vertegenwoordigers van de publieke partner (eigenaar van de infrastructuur) en van de privépartner (de exploitant).

Dit comité beschikt over een echt inmengingsrecht dat het onder meer mogelijk maakt een rooster met verplichte openingsuren van de infrastructuren voor het publiek vast te stellen en aan de exploitant een tariefstructuur op te leggen die de toegang tot deze infrastructuur vergemakkelijkt voor bepaalde categorieën van het publiek en de exploitatievoorwaarden opnieuw te evalueren (meer bepaald het tarief, toegankelijkheid, aan het publiek aangeboden diensten, enz.) gedurende gans de duur van het contract.

Door dit permanent inmengingsrecht van de publieke partner door middel van het Strategisch comité en de wijze van vergoeding wordt uitgesloten dat de terbeschikkingstelling van infrastructuren kan worden beschouwd als een passieve activiteit die enkel verband houdt met het tijdsverloop, zoals de onroerende verhuur.

De toekenning van het recht op exploitatie van de infrastructuren, onder hiervoor beschreven voorwaarden maakt een dienstverlening uit die onderworpen is aan de BTW aangezien de installaties in België gelegen zijn

## **INZAKE SUCCESSIE- EN REGISTRATIERECHTEN**

### Beding van aanwas van familieaandelen

Het in het vooruitzicht gestelde beding van aanwas tussen de natuurlijke personen A en B van de aandelen die zij bezitten in een familievennootschap bij het overlijden van de

eerststervende van hen, onder de modaliteiten en zoals beschreven in de notariële ontwerpakte, wordt gekwalificeerd als een werkelijk kanscontract onder bezwarende titel, zodat de aanwas bij het overlijden van de eerststervende niet aan een evenredig registratierecht onderworpen is en evenmin aan het successierecht. Deze beslissing is geldig tot bij het overlijden van de eerststervende der contractanten van het beding van aanwas.

#### Gewone adoptie gelijkgesteld met rechte lijn wegens zorgouderschap

1. De gewone adoptie door de echtgenoten A en B van C zal aanleiding geven tot de toepassing van het tarief rechte lijn bij overlijden van elk der zorgouders of van het zorgkind zoals voorzien in de bepalingen van artikel 52/2, 3° W. Succ. (Vlaams Gewest).

In afwijking van de bepaling van artikel 23, eerste lid van de Wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelasting en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 31 december 2002, tweede uitgave), is de geldigheidsduur van de beslissing van kracht tot bij het overlijden van de beide adoptanten, of in voorkomend geval bij vooroverlijden tot aan de overlijdensdatum van de geadopteerde (zo de adoptanten tot de erfenis zouden geroepen zijn).

2. Toepassing tarief rechte lijn in hoofde van het zorgkind naar aanleiding van het overlijden van de adoptante op basis van artikel 52/2, 3° W. Succ. (Vlaams Gewest).

Niettegenstaande het zorgkind (de geadopteerde) niet onafgebroken gedurende 3 jaar voor het bereiken van de 21-jarige leeftijd bij de zorgouders was gedomicilieerd, werd d.m.v. diverse bewijsstukken aangetoond dat het zorgkind gedurende de voormelde periode, van de zorgouders de hulp en verzorging heeft gekregen die kinderen normaal van hun ouders krijgen.

Het feit dat de adoptie kort voor het overlijden werd gerealiseerd speelt voor de toepassing van deze gunstregeling geen rol. De zorgrelatie gedurende ten minste drie jaar voor de leeftijd van 21 jaar werd bewezen en is de hoofdvoorwaarde voor de toepassing van de gunstregeling.

## **8 AAN DE DVB VOORGELEGDE MAAR NIET AANVAARDE VERRICHTINGEN**

*De lezer van het jaarverslag dient er rekening mee te houden dat onderstaande opsomming niet limitatief is.*

### **INZAKE DIRECTE BELASTINGEN**

#### **Artikel 90, 1° WIB 92 (interne meerwaarden)**

- verkoop van een deel van zijn aandelen aan een derde om de intrede van deze derde mogelijk maken met als motivatie versterking van het kapitaal van de vennootschap: deze verkoop is uitsluitend in het persoonlijk belang van de aandeelhouder en versterkt de vennootschap niet;
- gemengde overdracht (deels inbreng, deels verkoop) aan een holding waarvan de aanvrager meerderheidsaandeelhouder is of waarover hij de controle uitoefent om de intrede van een derde mogelijk te maken en waarbij een bepaalde aandelenverhouding beoogd wordt;
- omzeiling van de door de DVB gevraagde engagements (bvb. een kapitaalvermindering doorgevoerd vóór de inbreng);
- het niet inbrengen van alle in bezit zijnde aandelen indien de aanvraag uitsluitend kadert in successieplanning;
- situaties waarbij men een voorheen opgezette en zelf gecreëerde structuur wil 'terugdraaien' teneinde over te gaan tot de oprichting van een nieuwe holding;
- het niet inbrengen van een aantal aandelen met de bedoeling deze eventueel in de toekomst over te dragen aan werknemers, waarbij de overdracht ook mogelijk is via de holding;
- verkoop van aandelen aan een zelf opgerichte holding waarbij de verkoopprijs gedurende minimum 3 jaar (zelfs zonder interest) geblokkeerd blijft op een rekening-courant.

#### **Artikel 205bis e.v. WIB 92 (aftrek voor risicokapitaal)**

Iedere aanvraag wordt door de DVB zeer grondig onderzocht ten einde mogelijke misbruiken te vermijden.

In de prefilingsfase worden dan ook een aantal voorgelegde verrichtingen reeds als ongunstig bestempeld.

Voornamelijk gebruik maken van de artikelen 49 en 207 WIB 92 kan de DVB de indieners er van overtuigen dat, indien een aanvraag zou ingediend worden, er voor de voorgelegde verrichting geen positieve beslissing kan volgen.



## **INZAKE BTW**

### ***Meerwaarde van gedesaffekteerde openbare sites***

Een openbare overheid die eigenaar is van een gedesaffekteerde openbare site sluit een contract af met een privépartner ingevolge waarvan een gratis recht van opstal wordt verleend ten voordele van deze privépartner die hierop onroerende goederen (woningen of andere) gaat bouwen met het oog op wederverkoop.

Op het einde van de bouwwerken vervreemdt de privépartner de nieuwe onroerende goederen onder het stelsel van de BTW terwijl dat de openbare overheid de bijbehorende gronden vervreemdt met toepassing van het registratierecht .

Het contract voorziet evenwel dat een deel van de prijs van de gronden zal toekomen aan de privépartner rekening houdende met de meerwaarde van deze gronden. De partijen zijn van mening dat deze meerwaarde geen tegenprestatie vormt van een belastbare handeling, in de betrekkingen tussen de openbare overheid en de privépartner.

De DVB stelt vast dat de privépartner op deze gronden eveneens grootschalige infrastructuren zal bouwen (wegen, plaatsen voor recreatie, afwateringsnetwerk, gebouwen van openbaar belang, enz....) die zonder tegenprestatie worden opgenomen in het openbaar domein.

De DVB vraagt zich af of het deel van de prijs van de gronden dat toekomt aan de privépartner niet precies de tegenprestatie vormt voor de infrastructuurwerken die worden overgedragen aan de overheid en of er derhalve geen BTW moet geïnd worden op deze tegenprestatie.

Omdat het antwoord van de aanvrager in dit opzicht niet volstaat, kan de voorafgaande beslissing enkel ongunstig zijn.

### ***Verrichtingen inzake factoring die betrekking hebben op dubieuze vorderingen***

De aanvraag heeft betrekking op de BTW-maatstaf van heffing van invorderingsverrichtingen van onbetaald gebleven schuldvorderingen (factoring).

De DVB gaat ermee akkoord dat de BTW-maatstaf van heffing van deze handelingen (de vergoeding van de factoringmaatschappij) wordt gevormd door het verschil tussen de waarde van deze schuldvorderingen, na toepassing van verantwoorde waardeverminderingen, en de prijs betaald door de factoringmaatschappij voor deze schuldvorderingen.

De aanvrager is bovendien van mening dat, rekening houdend met het feit dat het gaat om onbetaald gebleven schuldvorderingen waarvan de invordering, indien zij nog mogelijk is, soms een lange termijn zal vereisen, een deel van de vergoeding van de factoringmaatschappij moet worden beschouwd als tegenprestatie van een van BTW vrijgestelde kredietverrichting.

De DVB kan zich niet akkoord verklaren met dit standpunt. De DVB is van oordeel dat het risico van de invorderingstermijn eigen is aan elke factoringprestatie en zeker, wanneer het zoals in dit geval, gaat om vervallen schuldvorderingen waarvan de invordering reeds als

onzeker werd beschouwd door de overdrager en waarvoor deze reeds waardeverminderingen heeft geboekt.

Over dit laatste punt kan derhalve bij een aanvraag niet gunstig beslist worden.

## 9 STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. AANVRAGEN INGEDIEND TIJDENS HET JAAR 2007

### 9.1 Inleiding

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

### 9.2 Aanvragen ingediend in 2007

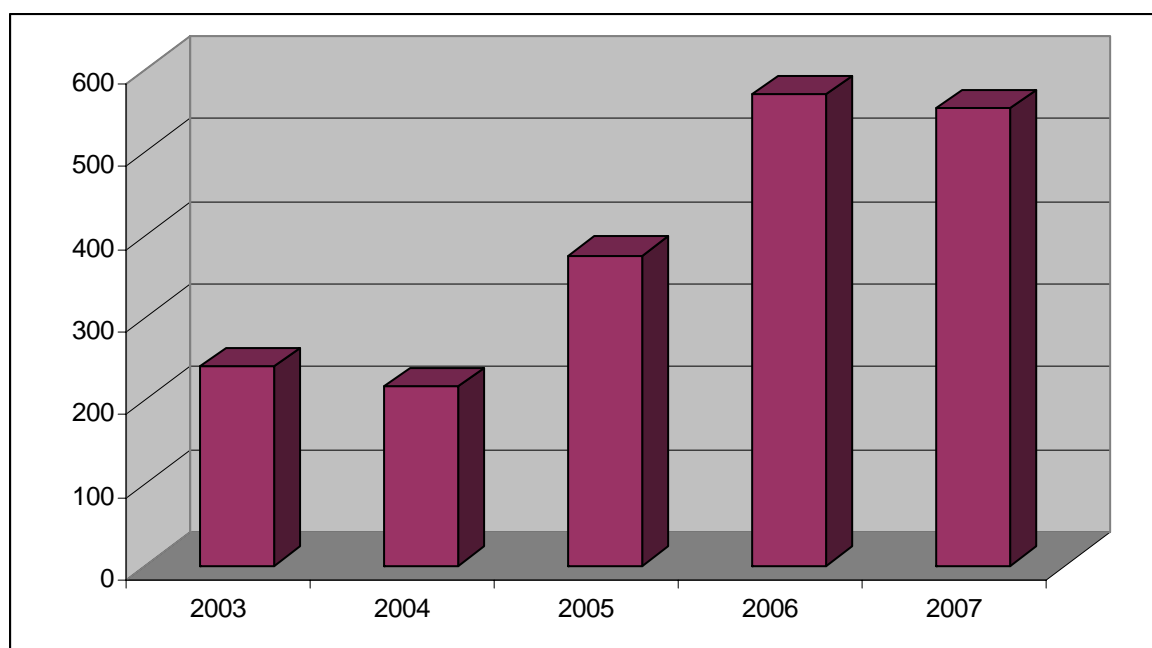
#### 9.2.1 Ingediende aanvragen

Tabel 1: Tijdens het jaar 2007 ingediende aanvragen

	<b>TOTAAL</b>	<b>NEDERLANDS</b>	<b>FRANS</b>
<b>Ingediende dossiers</b>	<b>553</b>	<b>373</b>	<b>180</b>

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen

<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
241	217	375	570	553



Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

Aanvraag heeft betrekking op :	F	N	Totaal
Overige	4	3	7
Directe belastingen (DB) art. 202 tot 205 en art. 192	2	10	12
DB art. 205bis – aftrek risicokapitaal	5	8	13
DB art. 46 en 211	21	40	61
DB art. 90,1°	15	100	115
DB Andere artikelen	47	62	109
DB beroepskosten	5	7	12
DB verrekenprijzen	22	80	102
DB bezoldigingen	7	13	20
DB roerende inkomsten	10	6	16
Patrimoniumdiensten	23	14	37
btw	19	30	49
<b>Totaal</b>	<b>180</b>	<b>373</b>	<b>553</b>

### 9.2.2 Beslissingstermijnen

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2007 getroffen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2005, 2006 en 2007 bedraagt gemiddeld **97** kalenderdagen per aanvraag.

### 9.2.3 Aard van de beslissingen

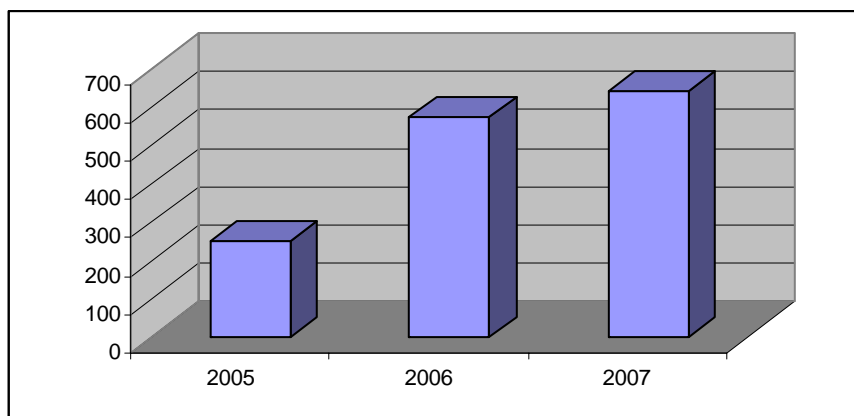
Tabel 4: Aard van de beslissingen getroffen in 2007 m.b.t. aanvragen ingediend in 2005, 2006 en 2007

gemengd	8	1 %
gunstig	434	75 %
ongunstig	13	2 %
onontvankelijk	7	1 %
verzaking	120	21 %

### 9.3 Prefiling aanvragen

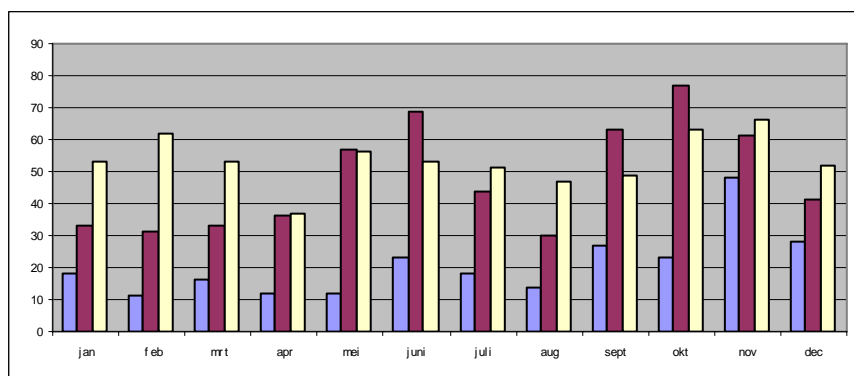
Tabel 6 : evolutie van het aantal prefilingaanvragen

jaar 2005 :	250
jaar 2006 :	575
jaar 2007	642



Tabel 7 : evolutie per maand van het aantal prefilings aanvragen in 2005, 2006 en 2007

	jan	feb	mrt	apr	mei	juni	juli	aug	sept	okt	nov	dec
2005	18	11	16	12	12	23	18	14	27	23	48	28
2006	33	31	33	36	57	69	44	30	63	77	61	41
2007	53	62	53	37	56	53	51	47	49	63	66	52



#### 9.4 Algemeen

In 2007 werd een lichte daling van het aantal formele aanvragen vastgesteld terwijl het aantal aanvragen voor prefilings gevoelig is toegenomen.

## DEEL II REGULARISATIES

### 1. Wetgevend kader

- Artikelen 121 tot 127 van de Programmawet van 27 december 2005 (BS 30.12.2005 – Ed. 2)
- Koninklijk besluit van 8 maart 2006 houdende oprichting van het “Contactpunt regularisaties” bij de Federale Overheidsdienst Financiën (BS van 15.03.2006 – Ed. 2)
- Koninklijk besluit van 9 maart 2006 tot vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken in uitvoering van artikel 124 van de programmawet van 27 december 2005 (BS 15.03.2006 – Ed. 2)

### 2. Statistische gegevens

*Tabel 1 : in 2007 ontvangen aangiften*

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	btw	Overige	Totaal
415	19.158.913,76	2.476.946,87	69.776.631,69	<b>91.412.492,35</b>

*Tabel 2 : totaal aantal ingediende aangiften en aangegeven bedragen per 31.12.2007*

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	btw	Overige	Totaal
2.046	48.503.722,54	23.644.119,06	345.018.155,33	<b>417.165.996,93</b>