

FOD FINANCIEN

**Dienst voorafgaande
beslissingen in fiscale zaken**

JAARVERSLAG 2009

INHOUDSOPGAVE

DEEL I : VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1.	Inleiding	5
2.	Historiek	5
2.1	Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden	5
2.1.1	Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, 1 ^{ste} lid WIB 92)	5
2.1.2	Akkoorden inzake registratie- en successierechten	6
2.2	Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing KB 03.05.1999)	6
2.3	Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing Wet 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)	7
3.	Veralgemeend systeem van voorafgaande beslissingen	8
3.1	Definitie	8
3.2	Termijn voor indiening en beslissing	8
3.3	Uitgesloten gevallen	9
3.4	Uitgesloten materies	9
3.5	Duur van de voorafgaande beslissing	10
4.	Praktische werking van het systeem	11
4.1	Bevoegde dienst	11
4.2	Beslissingsbevoegdheid	11
4.3	Behandeling van de aanvragen	11
4.3.1	Algemeen	11
4.3.2	Systeem van "prefiling meetings"	12
4.3.3	De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken	12
4.3.4	Organogram van de DVB	13
4.3.5	Medewerkers	16
4.3.6	Publicatie van de beslissingen	16
5.	In 2009 op de website gepubliceerde standpunten	17
6.	Door de DVB vastgestelde problemen in de fiscale wetgeving	33
Inzake directe belastingen		
6.1	Rekening houden met de internationale context bij het opstellen van wetteksten	33
6.2	Organisme voor Financiering van Pensioenen – binnenlandse vennootschap	33
6.3	BV op meerwaarden op in België gelegen onroerende goederen in het kader van een in artikel 231, §3, WIB 92 bedoelde inbrengverrichting	33
6.4	Verzaking aan de inning van de roerende voorheffing – attest	34
6.5	Vaststelling van het belastbare inkomen inzake vennootschapsbelasting – art. 75 tot 78 KB/WIB 92	35
6.6	Beleggingsvennootschappen	35
6.7	Artikel 275/3 WIB 92 : problematiek van het wetenschappelijk personeel werkzaam aan de waardering van universitair onderzoek naar de privé-sector toe	36

6.8	Fiscaliteit van de financiële producten	
7.	“Specifieke” beslissingen van de DVB	38
Inzake directe belastingen		
7.1	Belastbaarheid van royalty's ten name van een buitenlandse vaste inrichting	38
7.2	Vergoeding van financieringsvennootschappen	38
7.3	Effectisering in diamantsector	38
7.4	Territorialiteit van de octrooien voor het bekomen van de octrooiaftrek ...	39
7.5	Geen octrooiaftrek op kwekersrechten	39
7.6	Gebruik van vreemde munt als ‘functionele currency’	39
7.7	Toepassing van artikel 185, §2, b, WIB92	40
7.8	Goodwill bij advocatenassociaties	40
7.9	Kosten reorganisatie	40
7.10	Inbreng van een beleggingsportefeuille in een familiale burgerlijke maatschap	41
7.11	Het niet inbrengen van alle participaties in de respectievelijke persoonlijke holdings	41
7.12	Voorafgaand aan de inbreng brengen de aanvragers hun vorderingen in	42
7.13	Verkoop van aandelen door de ouders aan de holding van de kinderen en schenking aan de kinderen van het geld van de verkoop	42
7.14	Uitkering van een superdividend om de uitkoop van de ex-echtgenote te financieren	43
7.15	Deficitaire vereffening	43
7.16	Kapitalisatieverrichtingen tak 26	44
7.17	Organisme voor Financiering van Pensioenen – overeenkomst inzake beheer voor eigen rekening tak 21	44
Inzake btw		
7.18	Exclusieve Economische Zone – begrip binnenland	44
7.19	Prijscorrecties in het kader van verrekenprijzen	45
Inzake registratie- en successierechten		
7.20	Bankoverschrijving tussen echtgenoten – art 131 § 2 WR	46
8.	Aan de DVB voorgelegde maar niet aanvaarde verrichtingen	46
Inzake directe belastingen		
8.1	Artikel 185, §2, b WIB 92 – excessieve winst	46
8.2	Eurovignet	46
8.3	Verrichtingen met voornamelijk fiscale doeleinden	46
8.4	Tax Shelter	47
8.5	Vaste inrichting	47
8.6	Profit split	47
8.7	Waardering	47
8.8	Renteloze lening	48
8.9	“Cost-plus” methodiek	48
8.10	Aftrek voor octrooi-inkomsten – onderzoekscentrum	48

8.11	Verkoop van aandelen die verworven werden in het kader van een MBO in samenwerking met een investeringsfonds	49
8.12	Inbreng van een buitenlandse holding in een Belgische holding die onmiddellijk gevolgd wordt door de liquidatie van de ingebrachte buitenlandse holding	49
8.13	In aanmerking nemen van het geheel van de verrichtingen	49
8.14	Inbreng in een villavenootschap met verliezen	51
8.15	Terugdraaien van een zelfgecreëerde situatie	51
8.16	Het voorafgaandelijk uithalen van de activiteit uit de in te brengen vennootschap	53
8.17	De verrichting is nog niet concreet	53
8.18	Verrichtingen na gedeeltelijke inbreng(en) die reeds plaatsvonden(en) ...	54
8.19	Niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen	54
8.20	Inbreng van aandelen tegen uitgifte van aandelen en overname van de schulden in rekening-courant	55
8.21	Trust	56
8.22	Uitgaven inzake fotovoltaïsche zonnepanelen	57
8.23	Autokosten – CO ² emissievermogen van firmawagens	59
Inzake btw		
8.24	Afbraak en heropbouw van een woning – verlaagd tarief 6%	60
Inzake registratie- en successierechten		
8.25	Abattement of meeneembaarheid – art 46 ² en 212 ³ W.REG.	61
8.26	Levens- en beleggingsverzekering – tak 23 – art 1 en of 8 WS	61
9.	Statistische gegevens m.b.t. aanvragen ingediend tijdens het jaar 2009	62
9.1	Inleiding	62
9.2	Aanvragen ingediend in 2009	62
9.2.1	Ingediende aanvragen	62
9.2.2	Beslissingstermijnen	63
9.2.3	Aard van de beslissingen	63
9.3	Prefiling aanvragen	63

DEEL II : REGULARISATIES

1.	Wetgevend kader	65
2.	Statistische gegevens	65

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^{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 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^{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 24

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 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.

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.

Het College vergadert wekelijks op dinsdag. In vakantieperiodes wordt rekening gehouden met de aanwezigheid van de Collegeleden om de frequenties van de vergaderingen vast te leggen.

4.3.4 Organogram van de DVB

**Luc Van Brantegem
Collegelid**

Reorganisaties, Inbrengen,
DBI, PB, BTW, RV, ...

**Luc Batselier
Voorzitter College**

Verrekenprijzen, Interne
meerwaarden,
Kwijtschelding schuld,
Notionele intrestaftrek,
Registratie & Successie,
Douane, ...

**Véronique Tai
Collegelid**

Reorganisaties, Inbrengen,
DBI, PB, BTW, RV, tax
shelter ...

**José Vilain
Collegelid**

Verrekenprijzen, Interne
meerwaarden,
Kwijtschelding schuld,
Notionele intrestaftrek,
Registratie & Successie,
Douane, ...

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Secretariaat College ▪ Orderbureau ▪ Personeel ▪ Onthaal ▪ ICT ▪ Economaat ▪ Bibliotheek
--	--

Coördinator
DBI, PB, ...

Coördinator
Reorganisaties, Inbrengen, ...

Coördinator
Reorganisaties, Inbrengen, ...

Coördinator
Verrekenprijzen, Tonnagetaks, ...

Coördinator
Interne mrw, Kwijtschelding schuld,
Notionele intrestaftrek, ...

Coördinator
Interne mrw, Kwijtschelding schuld,
Notionele intrestaftrek, ...

Coördinator
Reorganisaties, Inbrengen, ...

Coördinator
DBI, PB, ...

Coördinator
Verrekenprijzen, ...

Coördinator
Interne mw, Kwijtschelding schuld, ...

**Regularisaties
Coördinator**

Medewerkers

Medewerkers

Medewerkers

Medewerkers

Medewerkers

BTW-coördinator

Medewerkers

Coördinator Reg. & Succ.

Medewerkers

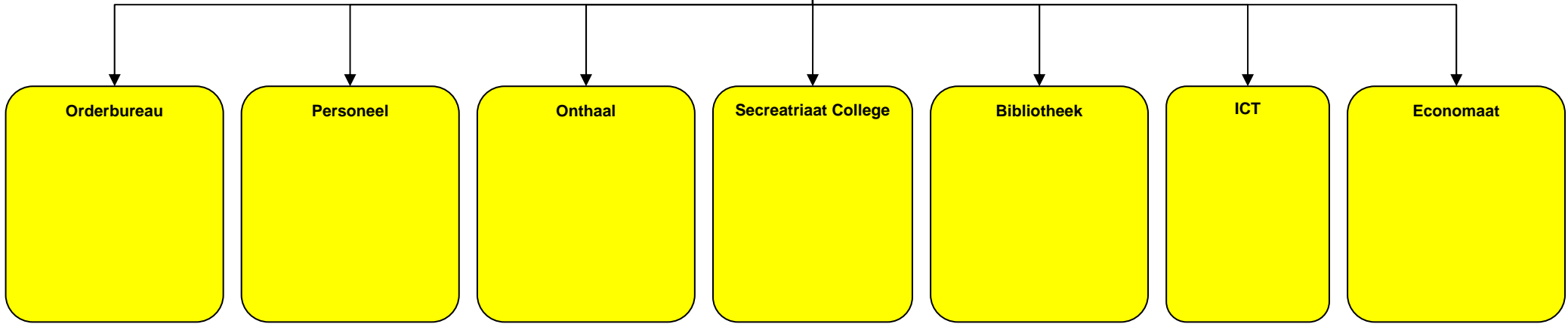
BTW-coördinator

Medewerkers

Coördinator Reg. & Succ.

Medewerkers

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.

Op 31.12.2009 ziet het personeelsbestand (Collegeleden niet meegerekend) van de DVB er als volgt uit:

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	39	Directe belastingen	26
BTW	3	BTW	5
Patrimoniumdocumentatie	3	Patrimoniumdocumentatie	2
Douane en accijnzen	1	Douane en accijnzen	-
Niveau C	9	Niveau C	3
Totaal :	55	Totaal :	36

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) gepubliceerd worden.

5 IN 2009 OP DE WEBSITE GEPUBLICEEERDE ADVIEZEN

In 2009 besliste het College om

- een publieke consultatie te organiseren rond het functioneren van de DVB in het algemeen;
- de standpunten van haar website te halen en deze aan een evaluatie te onderwerpen;
- de benaming 'standpunten' te wijzigen in 'adviezen' ten einde de Nederlandse benaming meer in overeenstemming te brengen met de Franse benaming;
- een aantal adviezen eerst voor publieke consultatie te publiceren en deze, na ontvangst van de reacties, te finaliseren;
- een tweetal adviezen terug op de website te plaatsen.

De publieke consultatie 'algemene werking'

De volgende tekst werd op de website gepubliceerd:

Geachte klant,

De Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (DVB) is steeds op zoek naar manieren om zijn klanten nog beter van dienst te zijn. Na 4 jaar werking vindt het College het aangewezen om de mening van de gebruikers nog eens te vernemen.

Het College nodigt u dan ook graag uit om ons uw mening omtrent het functioneren van de DVB over te maken. Uw mening met betrekking tot het globaal functioneren, de contacten die u had met onze dienst, de wijze van werken (e-mailverkeer, vergaderingen, ...), de snelheid van werken, de beslissingen, ... zal met de nodige aandacht gelezen worden.

Wij nodigen u ook graag uit om voorstellen tot verbetering van onze werking te formuleren. Ook deze voorstellen zullen wij zeer aandachtig doornemen en waar mogelijk en nuttig geacht ook in de praktijk brengen.

*Graag uw mening en voorstellen tot verbetering per e-mail overmaken aan de Voorzitter van het College van de DVB op het volgende adres: luc.batselier@minfin.fed.be en dit uiterlijk op **31 maart 2009**.*

Wij danken u alvast voor uw medewerking.

Het College van de DVB.

N.a.v. de reacties heeft het College enkele interne werkprocedures aangepast ten einde een nog snellere en efficiëntere behandeling van de dossiers te kunnen verzekeren.

De adviezen welke terug op de website geplaatst werden:

- **Advies inzake 'kwietschelding schuld'**

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

1. 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.
2. 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.”

3. 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.
4. 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

5. 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.
6. Indien een dergelijke bepaling zou opgenomen worden, kan voorgesteld worden om de hierboven vermelde voorwaarde(n) te gebruiken.

* *
*

▪ **Advies ‘beperkte verrekenprijsstudie’**

1. Wanneer kan een beperkte verrekenprijsstudie aanvaard worden ?

Voor ondernemingen die zich beperken tot het uitoefenen van één of meerdere van de hierna vermelde activiteiten kan de DVB een beperkte verrekenprijsstudie (voor de inhoud van een dergelijke beperkte verrekenprijsstudie: zie verder) aanvaarden:

- 1.1 werkzaamheden van voorbereidende aard
- 1.2 activiteiten die het karakter van hulpwerkzaamheden hebben
- 1.3 activiteiten inzake informatieverstrekking aan de klanten

- 1.4 activiteiten die op een passieve wijze bijdragen tot verkoopverrichtingen
- 1.5 aankoop van grond- en hulpstoffen, van gereede producten en handelsgoederen, in eigen naam of in naam en voor rekening van de vennootschappen van de groep waarvoor ze bestemd zijn
- 1.6 de opslag, het beheer en het verpakken van de onder 1.5 bedoelde goederen indien de activiteit zich beperkt tot eenvoudige verrichtingen om gedurende de opslag van de goederen de bewaring in goede staat te verzekeren en/of het verrichten van handelingen om de goederen voor distributie of wederverkoop voor te bereiden
- 1.7 het opnemen van bestellingen gedaan door niet-leden van de groep alsmede het opmaken en versturen van orderbevestigingen zonder dat de onderneming op enigerlei wijze zelf de bestellingen aanvaardt
- 1.8 de verkoop en/of het vervoer en de levering van de onder 1.5 bedoelde goederen aan de vennootschappen van de groep of voor rekening van de vennootschappen van de groep
- 1.9 het opmaken en verzenden van de verkoopfacturen (facturen op naam van niet-leden van de groep moeten worden opgemaakt op naam en voor rekening van groepsleden die de goederen bij de onderneming hebben aangekocht – de betaling van dergelijke facturen mag niet aan de onderneming zelf gebeuren)
- 1.10 het vervullen van financiële, bank-, BTW-, douane-, accijns- en administratieve formaliteiten met betrekking tot de voormelde activiteiten

2. Wat dient de beperkte studie te bevatten ?

- 2.1 de kenmerken van de diensten
- 2.2 een risicoanalyse
- 2.3 een functieanalyse
- 2.4 de studie dient uitgevoerd over minimum 4 boekjaren
- 2.5 de vergelijkingspunten mogen niet in alle vier de boekjaren negatieve resultaten vertonen
- 2.6 vergelijkingspunten met een negatief percentage over het totaal van de 4 boekjaren dienen uitgesloten te worden
- 2.7 bij het zoeken naar vergelijkingspunten mag enkel gebruik gemaakt worden van de zoekrobot van de database
- 2.8 indien men bvb 1 mark up vraagt voor verschillende activiteiten dan dient deze vastgesteld te worden op basis van een gewogen gemiddelde (bvb op basis van het personeelsaantal)
- 2.9 motivering van de gekozen verrekenprijsmethode en bvb de voorgestelde mark up

3. Hoe gaan wij tewerk gaan ?

- 3.1 we leggen intern zelf een benchmark aan
- 3.2 indien het voorstel van de aanvrager binnen de door ons bepaalde range blijft, kunnen we de beperkte studie aanvaarden, zoniet dient een bijkomende analyse gemaakt te worden van de voorgelegde studie

4. Voor welke aanvragen aanvaarden wij zeker geen beperkte studie ?

- 4.1 aanvragen met betrekking tot artikel 185, §2, b WIB 92
- 4.2 spreads op financieringen
- 4.3 verkoopverrichtingen (bvb commissionairs, limited risk distributiors)
- 4.4 productieactiviteiten (bvb maakloonwerker)

De adviezen die voor publieke consultatie gepubliceerd werden op de website:

▪ **Advies inzake DBI – Hong Kong**

I. Inleiding

1. Hongkong heeft een territoriaal belastingstelsel waarbij offshore-inkomsten niet worden belast.
2. 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-af trek.

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

3. 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.
4. 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.
5. 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”.
6. 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.

7. 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".

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

8. 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.
9. 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 geïndiceerd zijn door dat artikel, zal de DBI-aftrek nog volgens de Minister van Financiën kunnen worden toegepast voor zover de kwantitatieve voorwaarden zijn vervuld.
10. 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.
11. 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.
12. 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.

IV. Algemene beleidslijnen van de DVB

A. Algemeen

13. 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.
14. 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.

B. Art. 203, §1, 1ste lid, 4°, WIB 92

15. 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.
16. 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.
17. 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.
18. 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.

C. Art. 203, §1, 1ste lid, 5°, WIB 92

19. 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.
20. Tot op heden zijn er nog geen toepassingsgevallen van artikel 203, §1, 1ste lid, 5°, WIB 92 bij Hongkong vennootschappen. Uit de aanvragen is gebleken dat de Hongkong vennootschappen geen aandelen aanhouden.

D. *Onderzoek door de DVB*

21. 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 onderzoek gebeuren naar de economische substantie (aantal personeelsleden, taken personeelsleden, samenstelling Raad van Bestuur, geschatte omzet en winst, ...) in Hongkong.
22. Het kan immers niet de bedoeling zijn om de bestaande Belgische of Europese activiteiten fictief 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.
23. De DVB zal ook steeds vragen welke de gevolgen de verrichting heeft op de tewerkstelling in België.
24. De DVB zal de aanvrager ook wijzen op de mogelijkheid om een transfer-pricing studie voor te leggen die het voorwerp kan uitmaken van een (al dan niet afzonderlijke) aanvraag tot voorafgaande beslissing. Indien de aanvrager hieromtrent geen aanvraag tot voorafgaande beslissing wenst in te dienen zal in het beslissende gedeelte uitdrukkelijk worden opgenomen dat geen uitspraak wordt gedaan met betrekking tot het transfer-pricing aspect.

* *

*

▪ **Advies inzake Erfpacht**

Behandeling van aanvragen met betrekking tot erfpachtconstructies :

1. Indien de aanvraag nog geen concreet project betreft (o.a. wanneer het onroerend goed nog niet geïdentificeerd is)
 - de aanvraag is onontvankelijk.
2. Indien de aanvraag een concreet project betreft
 - de aanvrager wordt gevraagd de voorgenomen verrichtingen zo volledig mogelijk te omschrijven zonder gebruik te maken van wetsartikels.
 - aangezien de registratierechten worden geheven op basis van de gegevens vermeld in de akte die de overeenkomsten vastlegt, dienen de ontwerpakten ook aan de DVB te worden overgemaakt.
3. Het onderzoek op basis van de beschrijving en de ontwerpakten vermeld in punt 2 kan leiden tot de volgende twee situaties:
 - 3.1. Ofwel is er sprake van een verkeerde kwalificatie:
 - beslissing dat aan de verrichtingen een verkeerde kwalificatie gegeven werd (al dan niet gesimuleerd).

3.2. Ofwel hebben de partijen effectief een recht van erfpacht gevestigd en de met het recht van erfpacht bezwaarde rechten overgedragen:

- Op basis van de aan de DVB voorgelegde ontwerpakten,... kan besloten worden dat een herkwalificatie van de erfpachtconstructie in een verkoop niet mogelijk is in toepassing van artikel 18, § 2 W. Reg., op voorwaarde dat de juridische kenmerken eigen aan de erfpacht in concreto uitwerking hebben.

4. de waardering van de éénmalige canon en van de met het recht van erfpacht bezwaarde rechten op een correcte wijze dient te gebeuren ten einde mogelijke toepassing van art. 204 W. Reg. uit te sluiten.

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

5. Indien deze werden opgemaakt, een kopie van de onderhandse akte(n) of van de aanvaarding van de aanbiedingen.
6. Een afschrift van de oprichtingsakten van de nieuwe vennootschappen en alle documenten die dermate overtuigend zijn dat zij zekerheid verschaffen dat deze verrichting oprecht is.
7. Een afschrift van het waarderingsverslag (van een onafhankelijke deskundige) betreffende de in de verrichting betrokken rechten in de goederen.

De volgende engagementen kunnen door de aanvragers opgenomen worden in hun aanvraag:

8. Indien er geen band is tussen de verkrijger(s) van de met erfpacht bezwaarde goederen en de erfpachter(s) gaan de aanvragers het engagement aan dat er geen oprichting van twee nieuwe vennootschappen met hetzelfde aandeelhouderschap zal gebeuren, geen oprichting van een nieuwe vennootschap samen met een bestaande vennootschap van dezelfde groep zal gebeuren, geen oprichting van een nieuwe vennootschap met een natuurlijk persoon die hoofdaandeelhouder is in de nieuwe vennootschap, geen twee bestaande vennootschappen van eenzelfde groep en geen bestaande vennootschap samen met een natuurlijk persoon die hoofdaandeelhouder is in deze vennootschap.
9. De éénmalige canon zal 95 % van de waarde van de volle eigendom niet overtreffen. De waarde die wordt toegekend aan de met erfpacht bezwaarde goederen zal minimum 5 % van de waarde van de volle eigendom bedragen. Indien de door de deskundige aan de erfpacht toegekende waarde hoger is dan 95 %, verbinden de aanvragers er zich uitdrukkelijk toe om aan de éénmalige canon een waarde toe te kennen die lager is dan of gelijk aan 95 % van de waarde van de volle eigendom.
10. De waardebepaling van de erfpachtrechten en van de met erfpacht bezwaarde goederen zal gebeuren door een onafhankelijke derde deskundige (*de waardering zal door de DVB nagekeken worden*).

11. De akte m.b.t. de vestiging van het recht van erfpacht en de akte van de verkoop van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen zullen verleden worden met minstens vijftien dagen verschil.

Indien er een band is tussen de verkrijger(s) van de met erfpacht bezwaarde goederen en de erfpachter(s), kunnen bijkomend de hierna vermelde engagementen worden aangegaan :

12. De erfpachter en de nieuwe eigenaar van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen gaan de verbintenis aan 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.

Uitzondering: de wedersamenstelling wordt gedaan in het voordeel van een andere natuurlijke of rechtspersoon dan de erfpachter en de koper van de met het recht van erfpacht bezwaarde goederen met toepassing van het in artikel 44 van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten voorziene tarief.

Indien dit engagement wordt opgenomen, zal het ook opgenomen worden in de notariële akten waarin de verrichtingen worden vastgelegd.

13. Indien de erfpachter en de “nieuwe eigenaar” van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen vennootschappen zijn die als voornaamste actief enkel deze zakelijke rechten bezitten, verbinden zij er zich toe 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.

Uitzondering: de controlewijziging is het gevolg van de uitoefening van de waarborgen gevestigd op de aandelen van de betrokken vennootschappen ten voordele van een financiële instelling.

14. Dezelfde bestuurder(s) van beide vennootschappen mag (mogen), alleen of samen, gedurende de volledige periode van het erfpachtrecht:

14.1 niet de meerderheid van de raad van bestuur uitmaken en

14.2 deze vennootschappen niet kunnen verbinden tegenover derden

* *
*

▪ Advies inzake Vruchtgebruik

Behandeling van aanvragen met betrekking tot vruchtgebruikconstructies op onroerende goederen waarbij een tijdelijk vruchtgebruik wordt gevestigd ten gunste van een vennootschap

1. Indien de aanvraag nog geen concreet project betreft (o.a. wanneer het onroerend goed nog niet geïdentificeerd is):

- de aanvraag is onontvankelijk.

2. Indien de aanvraag een concreet project betreft:

- de aanvrager wordt gevraagd de voorgenomen verrichting(en) zo volledig mogelijk te omschrijven zonder gebruik te maken van wetsartikels en zonder reeds een juridische kwalificatie aan de akte(n) te geven.
 - de aanvrager wordt niettemin gevraagd de ontwerpakte(n) die de beoogde verrichting(en) zal (zullen) formaliseren over te maken.
3. Het onderzoek van het dossier op basis van de beschrijving en de ontwerpakte(n) vermeld in punt 2 kan leiden tot de volgende twee situaties:
- 3.1. ofwel is sprake van een verkeerde kwalificatie (al dan niet gesimuleerd)
- beslissing dat een verkeerde kwalificatie werd gegeven;
- 3.2. ofwel hebben de partijen effectief een vruchtgebruik gevestigd ten gunste van een vennootschap
- op basis van de beschrijving vermeld in punt 2 en van de ontwerpakte(n) die aan de DVB zullen worden overgemaakt, kan besloten worden dat een herkwalificatie van de vruchtgebruikconstructie tot een huur niet mogelijk is in toepassing van artikel 344, § 1, WIB 92 op voorwaarde dat de juridische kenmerken eigen aan vruchtgebruik (het vruchtgebruik is een tijdelijk zakelijk recht op basis waarvan de vruchtgebruiker een volgrecht¹ en een recht van voorrang² heeft, het recht om het vruchtgebruik over te dragen of te bezwaren met een hypotheek) *in concreto* uitwerking hebben. Immers, indien dit niet het geval is, blijft het mogelijk aan de verrichting meerdere kwalificaties te geven; in voorkomend geval is mogelijks zelfs sprake van simulatie (zie punt 3.1.).
4. De waardering van een tijdelijk vruchtgebruik dient te gebeuren op haar werkelijke waarde. Een overwaardering van de waarde van het vruchtgebruik kan aanleiding geven tot het ontstaan van een voordeel (voordeel van alle aard; abnormaal of goedgunstig voordeel) ten name van de naakte eigenaar. Voor de toepassing van de inkomstenbelastingen kan geen gebruik gemaakt worden van de forfaitaire waarderingmethode inzake registratierechten of successierechten. De waardering wordt geval per geval onderzocht. Bij de waardering moet rekening gehouden worden met de staat waarin het goed zich bevindt, de nog uit te voeren werken, de kosten die gepaard gaan met de vestiging van het vruchtgebruik (notariskosten, registratierechten, ...) en met de werkelijke bestemming die de vennootschap aan het onroerend goed zal geven (eigen gebruik, verhuur, intensief gebruik, slijtage, ...).
5. De kosten die gepaard gaan met het vruchtgebruik (afschrijvingen, e.d.) zijn slechts aftrekbaar mits het naleven van de voorwaarden vermeld in artikel 49, WIB 92.

Met betrekking tot werken, verbeteringswerken, constructies, die door de vruchtgebruiker worden uitgevoerd kan een voorafgaande beslissing worden gevraagd aan de DVB op voorwaarde dat deze werken, verbeteringswerken, constructies, reeds voldoende concreet zijn. Daartoe dient de aanvraag duidelijk het aandeel van respectievelijk de naakte eigenaar en de vruchtgebruiker in de werken, verbeteringswerken, constructies, te

¹ Het volgrecht verleent aan de vruchtgebruiker zelf een rechtstreeks recht tegen diegene die hem verstoort in de uitoefening van zijn vruchtgebruik, terwijl de huurder slechts beschikt over een persoonlijk recht tegen de verhuurder.

² Het recht van voorrang heeft tot gevolg dat de schuldeisers van de naakte eigenaar zich niet kunnen richten tot de vruchtgebruiker voor wat betreft het voorwerp van het zakelijk recht.

vermelden, alsmede dient te worden opgenomen of bij de afloop van het vruchtgebruik al dan niet een vergoeding verschuldigd zal zijn.

* *
*

▪ **Advies inzake Interne meerwaarden**

I. INLEIDING

1. De problematiek m.b.t. de eventuele belastbaarheid als diverse inkomsten van meerwaarden op aandelen verwezenlijkt n.a.v. de overdracht onder bezwarende titel van die aandelen buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, wordt sinds de invoering van de Wet van 11.12.2008 houdende wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde het in overeenstemming te brengen met de Richtlijn 90/434/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, gedeeltelijke splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten en voor de verplaatsing van de statutaire zetel van een SE of een SCE van een lidstaat naar een andere lidstaat, gewijzigd bij de Richtlijn 2005/19/EEG van de Raad van 17 februari 2005 (publicatie B.S 12.01.2009) geregeld door artikel 90, 9°, WIB 92.
2. Bovendien kunnen krachtens de bepalingen van artikel 90, 1°, WIB 92, winst of baten, hoe ook genaamd, die zelfs occasioneel of toevallig, buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, voortkomen uit enige prestatie, verrichting of speculatie of uit diensten bewezen aan derden, belastbaar zijn als diverse inkomsten.
3. Inkomsten die voortkomen uit normale verrichtingen van beheer van privé-vermogen zijn evenwel niet aan te merken als diverse inkomsten.
4. Hierna worden de richtlijnen van de DVB toegelicht met betrekking tot de beoordeling of een verrichting al dan niet een “normale verrichting van beheer van privé-vermogen” uitmaakt. Hierbij werd rekening gehouden met de rechtspraak terzake.
5. De beslissingen van de DVB kunnen geraadpleegd worden op www.fisconetplus.be.

II. VERKOOP VAN AANDELEN

6. Bij de verkoop van aandelen zal de DVB de voorgelegde verrichting steeds aftoetsen aan criteria die ook in de rechtspraak aan bod komen.

III. Verkoop van een “kasgeldvennootschap”

7. Uit meerdere rechtspraak blijkt dat constructies m.b.t. kasgeldvennootschappen worden beoordeeld op het geheel van de verrichtingen (het oprichten van een nieuwe vennootschap, het liquide maken van de bestaande vennootschap waarbij ondermeer bepaalde activa worden overgedragen aan de nieuwe vennootschap die daardoor in staat is de activiteiten verder te zetten en uiteindelijk de verkoop van de aandelen van de kasgeldvennootschap) die door de natuurlijke perso(o)n(en) of door hun toedoen in een zeer kort tijdsverloop (soms gebeuren bepaalde verrichtingen op dezelfde dag)

worden gesteld. Hierbij worden dikwijls persoonlijke verbintenissen aangegaan (het nemen van risico).

8. In de rechtspraak wordt doorgaans geoordeeld dat de verkoop van aandelen van een "kasgeldvennootschap" niet beschouwd kan worden als een normale verrichting van beheer van een privé-vermogen.
9. De DVB zal bij de beoordeling van de haar voorgelegde verrichtingen o.m. rekening houden met de rechtspraak.

IV. INBRENG AANDELEN

10. Net zoals bij verkoop zal de DVB de verrichting telkens aftoetsen aan criteria die in de rechtspraak inzake inbrengen aan bod komen.

V. MOGELIJKE ENGAGEMENTEN OP TE NEMEN IN DE AANVRAAG

11. Engagements die bij een 'gewone' inbreng kunnen aangegaan worden:
 - 11.1 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zal geen kapitaalvermindering door de (holding)vennootschap worden doorgevoerd;
 - 11.2 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zal geen kapitaalvermindering door de werkvennootschap worden doorgevoerd, tenzij die middelen door de holdingvennootschap worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen zonder dat deze geldmiddelen mogen doorstromen naar de aandeelhouders natuurlijke personen;
 - 11.3 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zullen de dividenduitkeringen door de werkvennootschap niet wijzigen tegenover vroeger (d.w.z. vóór de inbreng in de holdingvennootschap). Er mogen toch hogere dividenden worden uitgekeerd indien wordt aangetoond dat de dividenduitkeringen worden gebruikt voor bijvoorbeeld 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 de 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 tot 7 jaar);
 - 11.4 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zullen de door de werkvennootschap betaalde managementfees, bedrijfsleidersbezoldigingen, enz. overeenstemmen met de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen. De geldstroom vanuit de werkvennootschap naar de holdingvennootschap mag hoger zijn dan de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen indien blijkt dat hier daadwerkelijk prestaties tegenover staan (bijvoorbeeld boekhouding, personeel,...) die vroeger op het niveau van de werkvennootschap werden

verricht en nu door de holding worden uitgevoerd (eventueel met overdracht van het betrokken personeel) én marktconform worden doorgerekend.

12. Indien meerdere aandeelhouders de aandelen van hun werkvennootschap(pen) wensen in te brengen in hun respectievelijke persoonlijke holdingvennootschap kunnen volgende bijkomende engagementen worden opgenomen in de aanvraag:

- 12.1 Indien gedurende de periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng van de aandelen in de holdingvennootschappen kapitaalverminderingen en/of hogere dividenduitkeringen nodig zijn voor nieuwe investeringen door de holdingvennootschappen, zullen deze kapitaalverminderingen en/of hogere dividenduitkeringen beperkt worden tot het bedrag van de 'duurste' investering die door de voormelde holdingvennootschappen zal worden gedaan. Iedere holdingvennootschap zal bijgevolg een bedrag ter beschikking krijgen dat overeenstemt met de 'duurste' investering die één van de holdingvennootschappen zal verrichten. Indien deze sommen niet (volledig) aangewend worden voor nieuwe investeringen door één van de holdingvennootschappen, dienen ze geblokkeerd te blijven bij de respectievelijke holdingvennootschap. Ze mogen in geen geval doorstromen naar de aandeelhouders natuurlijke personen.

- 12.2 Indien één van voormelde holdingvennootschappen niet is overgegaan tot investeringen ten belope van het totale bedrag aan kapitaalverminderingen en/of hogere dividenduitkeringen binnen de driejarige periode, dan zullen de holdingvennootschappen deze sommen niet aanwenden om een kapitaalvermindering door te voeren alvorens deze sommen – in de mate waarin ze niet zijn aangewend voor investeringen – zijn weder uitgekeerd als dividend (met roerende voorheffing) aan de aandeelhouders natuurlijke personen.

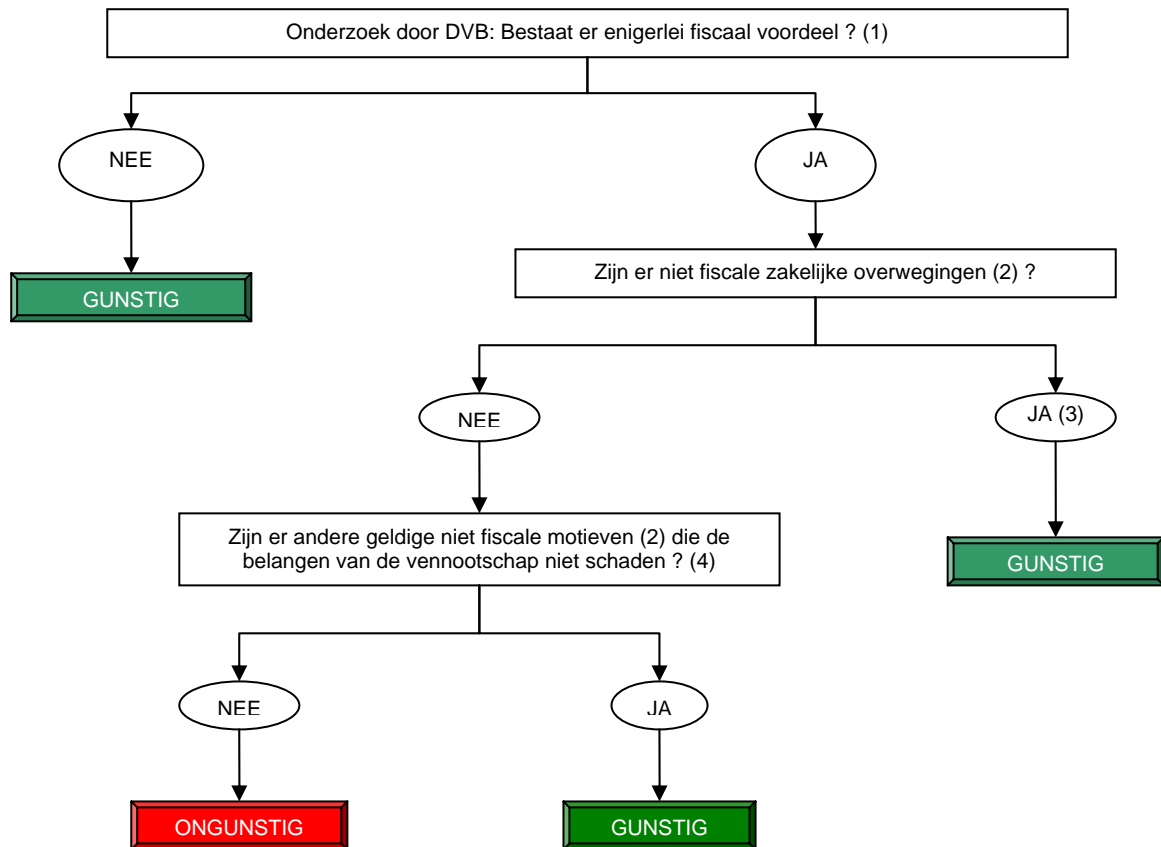
13. Gelet op de criteria die in de rechtspraak worden gehanteerd, kan het noodzakelijk zijn dat het waarderingsverslag van de revisor of de accountant aan de DVB dient bezorgd te worden vooraleer een beslissing over de voorgelegde verrichting(en) kan genomen worden.

* *
 *

- **Advies inzake 'Besluitvorming reorganisaties'**

Schema:

PRINCIPE = FISCALE NEUTRALITEIT



(1) Betreft zowel de directe belastingen (IB) als de indirecte belastingen (REG., BTW) in afwachting van het antwoord op de prejudiciële vraag (C-352/08)

(2) In dit stadium zal de DVB op basis van objectieve en controleerbare gegevens een onderzoek verrichten zonder dat de door het team gesuggereerde verrichtingen teneinde aan de zakelijke overwegingen te voldoen, als een opportuniteitscontrole kunnen worden aanzien.

Worden inzonderheid niet als zakelijke overwegingen aangemerkt:

- De overweging die de antimisbruikbepaling inhoudloos zou maken, omdat zij bestaat in een voordeel dat in niets specifiek is voor de betreffende verrichting maar integendeel zo algemeen is dat ze steeds aanwezig is bij een verrichting van hetzelfde type;

- De zakelijke overweging die, alhoewel weliswaar specifiek voor de verrichting en die rekening houdend met de verkregen fiscale voordelen naar aanleiding van de verrichting (al dan niet in combinatie met andere verrichtingen), een dermate beperkt belang heeft dat een redelijke persoon deze verrichting niet zou realiseren enkel omwille van deze overweging.

(3) Gezien er zakelijke overwegingen aanwezig zijn, mag men er vanuit gaan dat de verrichting niet als hoofddoel of één der hoofddoelen belastingfraude of –ontwijking heeft.

(4) Alertheid is aangewezen indien de aangevoerde motieven :

- bepaalde constructies toelaten waarbij winstgevendende activiteiten worden ingebracht in een vennootschap en de overige activiteiten wegwijnen in een andere vennootschap via vereffening of falings;
- bestaan uit feitelijke liquidatieverrichtingen. Feitelijke liquidatieverrichtingen zijn verrichtingen waarbij het netto-actief van slapende vennootschappen (hetzij vennootschappen waarvan de economische activiteit werd stopgezet, hetzij verdeling van villavenootschappen) wordt verdeeld onder aandeelhouders of ingebracht in hun persoonlijke vennootschappen. Dit netto-actief omvat geen activa verbonden aan een economische activiteit en holdings worden niet als slapende vennootschappen beschouwd.

Engagementen inzake splitsing, partiële splitsing en inbreng

1. Wanneer een fiscaal voordeel ontstaat naar aanleiding van een splitsing, een partiële splitsing of een inbreng, al dan niet in combinatie met één of meerdere andere verrichtingen, wordt aan de aanvrager gevraagd aan te tonen dat belastingontwijking niet het hoofddoel van deze verrichting is.
2. Volgende verrichtingen zouden belastingontwijking als doel kunnen hebben: een splitsing, een partiële splitsing of een inbreng gevolgd door de overdracht van de aandelen van één van de bij deze verrichtingen betrokken vennootschappen.

Geen intentie tot overdracht aan derden

3. *Vanuit deze invalshoek, is de bevestiging van onderstaande punten door de aandeelhouders van de bij de verrichting betrokken vennootschap(pen) van die aard dat de DVB tot de afwezigheid van belastingontwijking als hoofddoel kan besluiten:*
 - 3.1. *Afwezigheid van de intentie tot vervreemding binnen de 3 jaren van de aandelen van de bij de splitsing of partiële splitsing betrokken vennootschappen;*
 - 3.2. *Afwezigheid van de intentie tot vervreemding binnen de 3 jaren van de aandelen van de inbrengverkrijgende vennootschap(pen);*
 - 3.3. *Aandelenruil zonder geldopleg tussen de oude aandeelhouders onderling om het disfunctioneren van het bestuursorgaan als gevolg van meningsverschillen tussen deze aandeelhouders te beslechten.*
4. In de mate dat een aanvrager heeft bevestigd dat er geen intentie bestaat tot overdracht van de aandelen aan derden op het moment van de betreffende verrichting, maar later toch de aandelen wenst te vervreemden binnen de 3 jaren vanaf de datum waarop de verrichting juridisch werd doorgevoerd, kan deze aanvrager steeds het advies inwinnen van de DVB via een avenant aan de initiële aanvraag.

Intentie tot overdracht aan derden

5. In de mate dat een fiscaal voordeel zou ontstaan uit de combinatie van de splitsing, partiële splitsing of inbreng met de overdracht van de aandelen van één van de bij de verrichtingen betrokken vennootschappen, dient de aanvrager de aanwezigheid van zakelijke overwegingen aan te tonen.
6. Worden inzonderheid als zakelijke overwegingen aangemerkt:
 - 6.1. De herinvestering op duurzame wijze binnen een korte termijn van de gehele of gedeeltelijke opbrengst, naargelang het relatieve belang van het verkregen fiscale voordeel voortvloeiend uit de gerealiseerde meerwaarde bij de overdracht van de aandelen van de betrokken vennootschap, in een andere economische activiteit. De modaliteiten en het duurzame karakter van deze herinvestering moeten in de aanvraag worden omschreven en gemotiveerd.

7. De herinvestering kan één van de volgende vormen aannemen:
 - 7.1. hetzij door middel van een kapitaalverhoging in de bij de splitsing of partiële splitsing betrokken andere vennootschap of in een andere Belgische of EER-vennootschap;
 - 7.2. hetzij door rechtstreeks te investeren in de overdragende vennootschap zelf.

Intentie tot intra-groep overdracht

8. Een onderzoek van de fiscale voordelen waarvan de groep zou kunnen genieten zal eveneens, geval per geval, worden verricht.

* *
 *

Het College van de DVB is thans bezig met de verwerking van de reacties op de diverse adviezen.

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

6.1 Rekening houden met de internationale context bij het opstellen van wetteksten

Door de aanvragers werden meerdere vragen aan de DVB gesteld om te weten hoe zij rekening moesten houden met de verwijzing naar de bepalingen van het intern recht gemaakt in bepaalde fiscale bepalingen. Als voorbeeld kan artikel 18, eerste lid, 2°, WIB 92 worden vermeld dat verduidelijkt dat niet als dividend wordt aangemerkt de terugbetalingen van gestort kapitaal verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing tot vermindering van het maatschappelijk kapitaal, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen.

De DVB vraagt bijgevolg dat bij de opstelling of wijziging van wettelijke bepalingen, rekening wordt gehouden dat situaties die de Belgische wet wenst te reglementeren niet enkel op Belgische tussenpersonen kunnen betrekking hebben.

6.2 Organisme voor Financiering van Pensioenen - binnenlandse vennootschap

De vraag betreft de vrijstelling van RV over interesten op schuldvorderingen (geen deposito en geen effect) ten gunste van een 'beroepsbelegger' in de zin van artikel 105, 3°, b), KB/WIB 92. Een Organisme voor Financiering van Pensioenen (OFP) in de zin van de wet van 27.12.2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening, is onderworpen aan de vennootschapsbelasting overeenkomstig artikel 179 WIB 92. Ingevolge artikel 2, §1, 5°, a, WIB 92 is een OFP bijgevolg een vennootschap en aangezien de maatschappelijke bestuurszetel in België is, tevens een binnenlandse vennootschap in de zin van artikel 2, §1, 5°, b, WIB 92. Een binnenlandse vennootschap is een beroepsbelegger ingevolge artikel 105, 3°, b), KB/WIB 92. Bijgevolg moet aanvaard worden dat een OFP een beroepsbelegger is in de zin van artikel 105, 3°, b), KB/WIB 92 en in aanmerking komt voor de vrijstelling van RV bedoeld in artikel 107, §2, 9°, c), KB/WIB 92. Evenwel zet de tekst van artikel 179 WIB 92, de binnenlandse vennootschappen en de OFP's in een nevenschikkend verband ("alsmede"). Een strikte lezing zou dus tot de conclusie kunnen leiden dat een OFP per definitie geen binnenlandse vennootschap zou zijn, wat zij op basis van voormelde analyse op grond van artikel 2 WIB 92 wel degelijk is.

6.3 BV op meerwaarden op in België gelegen onroerende goederen in het kader van een in artikel 231, § 3, WIB 92 bedoelde inbrengverrichting

Artikel 87, 8°, KB/WIB 92 bepaalt dat, behoudens de door de wet en door internationale overeenkomsten bepaalde vrijstellingen, de bedrijfsvoorheffing aan de bron verschuldigd is op meerwaarden die door niet-inwoners als vermeld in artikel 227, 1° of 2°, WIB 92 worden verwezenlijkt bij de overdracht onder bezwarende titel van in België gelegen onroerende goederen of van zakelijke rechten met betrekking tot zulke goederen, voor zover die meerwaarden begrepen zijn in de in artikel 228, § 2, 3°, a, en 4°, WIB 92 vermelde winst of baten.

Deze bedrijfsvoorheffing is in principe eveneens verschuldigd op de meerwaarden die worden vastgesteld ter gelegenheid van een inbreng van een Belgische inrichting door een

buitenlandse vennootschap in een binnenlandse vennootschap overeenkomstig artikel 231, § 3, WIB 92, wanneer die Belgische inrichting een in België gelegen onroerend goed bezit (PV nr. 1524 van de heer Volksv. Vermeulen van 26.10.1998).

De verrichting die aan de DVB werd voorgelegd betrof in casu de inbreng van de Belgische inrichting van een Amerikaanse vennootschap in een nieuw op te richten Belgische vennootschap. Tot de inbreng behoorde een in België gelegen onroerend goed.

Terzake werd vastgesteld dat artikel 23 van het dubbelbelastingverdrag gesloten tussen België en de Verenigde Staten de Belgische belastingadministratie in principe niet belet om de bedoelde bedrijfsvoorheffing te innen aangezien het een voorheffing betreft die verrekenbaar en terugbetaalbaar is, waardoor de eindbelasting voor de Amerikaanse vennootschap niet zwaarder is dan voor Belgische vennootschappen.

Niettemin werd op basis van artikel 9, §1, van het verdrag van Vriendschap, Vestiging en Scheepvaart gesloten tussen het Koninkrijk België en de Verenigde Staten van Amerika, en van het Protocol, ondertekend op 21 februari 1961 (wet van 30 juli 1963, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 21 september 1963, pagina 9211), geoordeeld dat de bedrijfsvoorheffing in casu niet verschuldigd is, aangezien deze bepaling voorschrijft dat geen zwaardere eisen met betrekking tot de heffing en invordering van belastingen mogen worden opgelegd bij transacties met Amerikaanse ondernemingen dan bij gelijkaardige transacties in een puur Belgische context.

Aangezien vennootschappen, die gevestigd zijn in een land waarmee België geen gelijkaardig vriendschapsverdrag heeft gesloten, zich niet op een dergelijke bepaling kunnen beroepen, is het dan ook aangewezen om via wettelijke weg te bepalen dat de in artikel 87, 8°, KB/WIB 92 bedoelde bedrijfsvoorheffing niet verschuldigd is bij belastingneutrale verrichtingen.

6.4 Verzaking aan de inning van de roerende voorheffing - attest

Artikel 118, § 1, 1°, KB/WIB 92 bepaalt dat met betrekking tot obligaties, kasbons of andere soortgelijke effecten van Belgische oorsprong (voor de inkomsten vermeld in artikel 107, §2, 5°, b, en 10°) van de inning van de roerende voorheffing volledig wordt afgezien voor zover is voldaan, o.a. aan de voorwaarde dat de schuldenaar van de inkomsten in bezit moet worden gesteld van het in artikel 117, § 6, KB/WIB 92 vermelde attest.

Het is echter artikel 117, § 6ter, KB/WIB 92 (en dus niet art. 117, § 6) dat bepaalt dat aan de inning van de roerende voorheffing ingevolge artikel 107, §2, 10°, slechts wordt verzaakt indien aan de schuldenaar van de inkomsten een attest wordt overhandigd waarbij wordt bevestigd dat de verkrijgers:

- eigenaar of vruchtgebruiker zijn van de rentegevende roerende kapitalen; en
- niet-inwoners zijn die deze kapitalen niet voor het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid in België gebruiken;
- ofwel een in artikel 227, 1° of 3°, WIB 92 vermelde niet-inwoner is; ofwel een in artikel 227, 2°, WIB 92 vermelde niet-inwoner is die, in het land waarvan hij inwoner is, onderworpen is aan een inkomstenbelasting waarvan de bepalingen niet aanzienlijk gunstiger zijn dan in België, ofwel waarvan de aandelen niet voor ten minste de helft in het bezit zijn van rijksinwoners.

In een aanvraag wordt er van uit gegaan dat het een attest “§6ter” betreft en neemt de aanvrager zelfs het engagement op zich dat zij het attest ter beschikking zal houden van de Administratie.

In de beslissing werd de volgende passage opgenomen “Het attest waarvan sprake in artikel 118, §1,1°, KB/WIB 92 dient voor de inkomsten vermeld in artikel 107,§2, 10°, KB/WIB 92 te worden gelezen als zijnde het attest zoals bepaald in artikel 117, §6ter, KB/WIB 92. De aanvrager kan zich bijgevolg niet beroepen op de materiële vergissing terzake teneinde het attest niet te verstrekken. De aanvrager neemt het engagement op zich dat het attest waarvan sprake in artikel 117, § 6ter, KB/WIB 92 ter beschikking zal worden gehouden van de Administratie.”

6.5 Vaststelling van het belastbare inkomen inzake vennootschapsbelasting – art. 75 tot 78 KB/WIB 92

Ondanks de opheffing van artikel 217 WIB 92 met ingang van het aanslagjaar 2004 (artikel 13 en 32, §1, 2^{de} lid, van de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken) en ondanks de aankondiging in de Memorie van Toelichting dat de wijzigingen ten gevolge daarvan doorgevoerd zullen worden in de artikelen 75 tot 78 KB/WIB 92 (Kamer, DOC 50 1918/001, blz 54), werden die laatste artikelen nog steeds niet aangepast.

6.6 Beleggingsvennootschap

De DVB wordt regelmatig geconfronteerd met aanvragen die tot doel hebben de notie van beleggingsvennootschap in de zin van artikel 2, § 1, 5°, f), WIB 92, te weten *“enigerlei vennootschap die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft”*, te verduidelijken.

Meer bepaald hebben de gestelde vragen het doel te vernemen :

- of de hoedanigheid van beleggingsvennootschap al dan niet een erkenning door een bevoegde autoriteit (CBFA, FOD Financiën) impliceert.
- (in bevestigend geval), of een erkenning als beleggingsvennootschap door een buitenlandse autoriteit voldoende is, of het bovendien nodig is om na te gaan of de in het buitenland in acht genomen criteria gelijklopend zijn met de Belgische criteria.
- (in negatief geval), hoe de terminologie *“die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft”* geïnterpreteerd moet worden : gelet inzonderheid op het aantal en de hoedanigheid van de investeerders evenals op de omvang en de diversificatie van de uitgevoerde investeringen.

Deze problematiek wordt over het algemeen opgeworpen in het kader van de toepassing van de kwantitatieve voorwaarden (artikel 202 WIB 92) eigen aan het voordeel van het stelsel van de Definitief Belaste Inkomsten (DBI).

Wat bovendien specifiek de erkende beleggingsvennootschappen (BEVEK, ...) betreft, zijn meerdere aanvragen voorgelegd aan de DVB die inzonderheid betrekking hebben op de toepassing van de artikel 203 (DBI) en 211 WIB 92 (fiscale neutraliteit van de fusies) alhoewel die fiscale bepalingen geen rekening houden met het specifiek juridisch kader van de gereguleerde beleggingsvehikels (organisatie in compartimenten, boekhouding aan marktwaarde).

6.7 Artikel 275/3 WIB 92: problematiek van het wetenschappelijk personeel werkzaam aan de waardering van universitair onderzoek naar de privé-sector toe

Overeenkomstig artikel 275/3, § 1, WIB 92 kunnen de universiteiten en hogescholen die bezoldigingen uitbetalen of toekennen aan onderzoekers alsook de ondernemingen die een samenwerkingsovereenkomst hebben afgesloten met een universiteit (of andere erkende wetenschappelijke instellingen) en die een bezoldiging uitbetalen of toekennen aan onderzoekers die aan onderzoeksprojecten werken, genieten van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing.

Teneinde de resultaten van hun onderzoek te waarderen, stellen de universiteiten wetenschappelijk personeel te werk met als opdracht de universiteit en de privé-sector te verbinden. Alhoewel dit wetenschappelijk personeel niet valt in het toepassingsgebied van de definitie van “onderzoeker³”, geniet de universiteit toch van de vrijstelling van de doorstorting van de bedrijfsvoorheffing op basis van artikel 275/3 WIB 92, door het bedoeld wetenschappelijk personeel de facto gelijk te stellen met “onderzoekers” van de universiteit.

Vanaf het ogenblik dat de activiteiten inzake de waardering van het onderzoek uitbesteed worden naar een afzonderlijke onderneming, kan het wetenschappelijk personeel niet meer genieten van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Inderdaad, de wetenschappers belast met de waardering van de onderzoeksresultaten van de universiteiten naar de privé-sector kunnen noch worden aangemerkt als onderzoekers in de zin van artikel 275/3, § 1, WIB 92, noch de facto worden gelijkgesteld met universitaire onderzoekers. De universiteiten die, omwille van de transparantie, gekozen hebben om de activiteiten van de waardering van hun onderzoek naar de privé-sector uit te besteden, worden bijgevolg benadeeld in vergelijking met de universiteiten die de voorkeur gegeven hebben om deze afdeling te behouden en aldus te genieten van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Om dergelijke situatie in de toekomst te vermijden, past het misschien om het toepassingsgebied van artikel 275/3 WIB 92 uit te breiden naar wetenschappelijk personeel van ondernemingen die als activiteit de waardering van het universitair onderzoek naar de privé-sector hebben.

6.8 Fiscaliteit van de financiële producten

De voortdurende evolutie en de complexiteit van de huidige op de markt aanwezig zijnde financiële producten blijven vele vragen oproepen inzake hun fiscale behandeling. Zo is er inzonderheid de vraag naar :

- de fiscale behandeling, in het kader van de artikelen 2, § 1, 8°; 19, § 2; 266 en 280 WIB 92, van obligaties waarvan het rendement onzeker is (in functie van de evolutie van een bepaalde beursindex of van bepaalde aandelen, ...).
- de problematiek van de kwalificatie van bepaalde levensverzekeringsproducten gecommercialiseerd door de verzekeringsmaatschappijen (zie inzonderheid het arrest van de Grondwettelijk Hof dd. 26.06.2008).
- het fiscaal stelsel, in het kader van de artikel 19, § 1, 3° en 21, 9°, WIB 92, van de “multi-tak” levensverzekeringsproducten, t.t.z. de levensverzekeringsproducten die voorzien dat een gedeelte van de premie geïnvesteerd kan worden in tak 21 en het andere gedeelte van de premie geïnvesteerd wordt in tak 23 en/of dat omdeling tussen de twee takken kan gebeuren tijdens de looptijd van het contract.
- het fiscaal stelsel van producten met inbegrip van het gebruik van een swap zoals :

³ Punt III e) van de Bijlage IIIter KB/WIB 92

- ✓ de aandelenplannen met hefboomplan in het kader van dewelke de werknemers die inschrijven op dergelijke plannen een gedeelte van de opbrengst (dividenden en meerwaarden) die ze in principe zouden moeten verkrijgen omzetten (swap) tegen de volledige (of gedeeltelijk) aankoopprijs van de aandelen bedoeld in de plannen, soms zelfs verhoogd met een gegarandeerd rendement.
- ✓ door financiële instellingen uitgegeven producten die voorzien dat het bekomen rendement bekomen in het kader van een bepaalde investering (aandelen van een BEVEK, ...) in het kader van een swapovereenkomst zal omgewisseld worden tegen een ander bedrag (interest, ...).

De door de swap aan bod gekomen problematiek bestaat erin dat het een ongelijkheid veroorzaakt tussen :

- ✓ het bekomen inkomen op juridisch vlak : t.t.z. het inkomen verbonden aan de uitgevoerde investering, die in principe zijn eigen fiscaal stelsel ondergaat (belastingheffing of afwezigheid van belastingheffing naargelang het geval), en;
- ✓ het bekomen inkomen op economisch vlak : t.t.z. het bekomen bedrag in het kader van de swap, die door afwezigheid van enige specifieke fiscale bepaling momenteel geen enkele belastingheffing ondergaat.

De DVB vestigt de aandacht op het feit dat de voortdurende evolutie en de groeiende complexiteit van de door de financiële sector voorgestelde producten een actualisering van bepaalde teksten uit het WIB 92 die betrekking hebben op de fiscaliteit van die producten (inzonderheid de artikelen 17 tot 22 WIB 92) noodzakelijk maken.

INZAKE BTW

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

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

7.1 Belastbaarheid van royalty's ten name van een buitenlandse vaste inrichting

De formulering van de verdragsbepaling die voorkomt in artikel 8, eerste paragraaf, tweede alinea van de overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting bevat een unieke bepaling die niet voorkomt bij andere door België gesloten dubbelbelastingverdragen.

De tweede alinea van de eerste paragraaf van artikel 8 van de Overeenkomst stelt immers dat «indien de beneficiant van deze inkomsten of opbrengsten in de andere verdragsluitende Staat een vaste inrichting of een vaste installatie bezit, die op een of andere wijze betrokken is in de verrichtingen waaruit deze inkomsten voortkomen, zijn deze slechts belastbaar in deze andere Staat ».

Op grond van deze bepaling heeft de DVB een beslissing getroffen omtrent de belastbaarheid ten name van haar Franse vaste inrichting van door een Belgische vennootschap ontvangen royalty's voor het gebruik van de merknaam.

7.2 Vergoeding van financieringsvennootschappen

Zoals vorige jaren werden een aantal beslissingen getroffen over aanvragen die betrekking hadden op het marktconform karakter van de vergoedingen die intra-groep financieringsvennootschappen verkrijgen voor hun tussenkomst bij centralisatie van intra-groep financieringsstromen.

Een aantal aanvragen had reeds betrekking op de verlenging van een eerder door de DVB getroffen beslissing, die reeds afliep wegens het verstrijken van de geldigheidsduur van vijf boekjaren (of minder in gevallen waarbij een kortere duur werd afgesproken ten einde rekening te houden met een mogelijke evolutie van de omstandigheden waarin de financieringsverrichtingen plaats vonden).

7.3 Effectisering in diamantsector

De DVB heeft een beslissing getroffen omtrent de fiscale gevolgen van de effectisering van diamanten door diamantondernemingen (tot waarborg van een belangrijke banklening) op de intragroep aan te rekenen verrekenprijzen voor uitgeoefende functies en gedragen risico's.

In het kader van deze beslissing werd rekening gehouden met de bepalingen van de in het Protocol tussen de Hoge Raad van Diamant en de fiscale administratie vastgelegde controlenormen zoals uiteengezet in rubriek 4 van dit Protocol. Meer bepaald betreft dit Protocol de overeenkomst die betrekking heeft op de “Uitwerking, regeling en afspraken inzake de controlemethodiek voor de sector van de diamantverwerking en de diamantgroothandel” (gewijzigde tekst geldig vanaf aanslagjaar 2005, inkomsten van 2004).

7.4 Territorialiteit van de octrooien voor het bekomen van de octrooiaftrek

Dankzij de nieuwe “FAQ” kon een definitief standpunt worden ingenomen m.b.t. de “territorialiteitsvoorwaarde” van de octrooien. Meer bepaald werd in de “FAQ” verduidelijkt dat een onderscheid moet gemaakt worden tussen het geval waarin het product/procédé in het land waar de relevante goederen of diensten het voorwerp van een octrooi / aanvullend beschermingscertificaat uitmaken, geproduceerd/toegepast wordt, en het geval waarin het product/procédé bescherming geniet in het land van commercialisatie.

Op basis van deze FAQ werd o.m. beslist dat de octrooiaftrek:

- kan worden toegepast op de “inbegrepen royalty” in de producten die verkocht worden op de Amerikaanse markt voor zover de aanvrager een octrooi in V.S. heeft verkregen;
- wereldwijd kan worden toegepast indien de aanvrager over een octrooi beschikt in België, alwaar hij de geoctrooieerde producten laat produceren door een derde maakloonwerker.

7.5 Geen octrooiaftrek op kwekersrechten

Alhoewel in de bepalingen van art. 205¹ WIB92 daaromtrent niets werd opgenomen heeft men zich voor de definitie van de uitdrukking ‘octrooien’ gebaseerd op de wet op de uitvindingoctrooien van 28 maart 1984 (zie ter zake ook het Commentaar op het Wetboek van de inkomstenbelastingen 68/32.1).

Artikel 4 § 1 van de wet van 28 maart 1984 (B.S. 09.03.1985) op de uitvindingoctrooien, laatst gewijzigd bij wet van 22 december 2008 (B.S. 29.12.2008) stelt dat kweekproducten van soorten of van rassen vallend onder het beschermingsstatuut bij de wet van 20 mei 1975 tot bescherming van kweekproducten uitgesloten zijn van de bij wet voorziene bescherming van de uitvindingoctrooien.

Op basis van deze bepalingen werd dan ook beslist dat kwekersrechten niet in aanmerking komen voor de aftrek voor octrooi-inkomsten zoals geregeld in artikel 205¹ WIB92 en verder.

7.6 Gebruik van vreemde munt als “functionele currency”

De DVB heeft ook dit jaar enkele aanvragen ontvangen waarbij o.m. werd gevraagd om bepaalde fiscale gevolgen van het gebruik van een vreemde munt (i.c. USD) als functionele currency goed te keuren.

Er werd bevestigd dat de aangifte in de vennootschapsbelasting en de bijhorende toe te voegen bijlagen in EUR moeten worden ingevuld, maar dat hierdoor geen omrekeningsverschillen tot uiting mogen komen naar aanleiding van de omzetting van USD naar EUR.

Dit kan worden bekomen door de belastbare grondslag in al haar componenten als bedoeld in artikel 183, WIB 92 vast te stellen 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. Op deze manier worden ongewenste omrekeningsresultaten uitgesloten en kan de betrokken

vennootschap optimaal gebruik maken van de mogelijkheid om haar aangifte op elektronische wijze in te dienen.

7.7 Toepassing van artikel 185, §2, b, WIB92

De DVB heeft een aantal beslissingen genomen waarbij de winst van ondernemingen werd aangepast op grond van artikel 185, §2, b, WIB92, omwille van het feit dat de in de boekhouding opgenomen vergoedingen niet in overeenstemming waren met de volgens de OESO-RL vast te stellen vergoeding.

De OESO-richtlijnen inzake verrekenprijzen bepalen immers dat: “Voor sommigen bevat het arm’s length –principe intrinsieke vormfouten omdat de benadering volgens de methode van de onafhankelijke entiteit niet altijd rekening houdt met de schaalvoordelen en de wisselwerking van de verschillende entiteiten. Er bestaan evenwel geen algemeen aanvaarde objectieve criteria voor de toerekening van schaalvoordelen of voordelen van de integratie tussen verbonden ondernemingen” (zie nr. 1.9 van de voormelde richtlijnen);

Artikel 185, §2, b) WIB 92 bepaalt dat “voor twee vennootschappen die deel uitmaken van een multinationale groep van verbonden vennootschappen en met betrekking tot hun grensoverschrijdende onderlinge relaties, indien in de winst van een vennootschap winst is opgenomen die eveneens is opgenomen in de winst van een andere vennootschap, en de aldus opgenomen winst bestaat uit winst die deze andere vennootschap zou hebben behaald indien tussen de twee vennootschappen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke vennootschappen zouden zijn overeengekomen, wordt de winst van de eerstbedoelde vennootschap op passende wijze herzien”;

De Minister van Financiën heeft op 13.4.2005 in de Commissie Financiën op een mondelinge parlementaire vraag van de H. Tommelein bevestigd dat het niet aan de Belgische fiscus is om te bepalen bij welke buitenlandse vennootschappen de meerwinst in de winst moet worden opgenomen.

7.8 Goodwill bij advocatenassociaties

De DVB heeft beslist dat geen overdracht van goodwill door de Belgische vennoten plaatsvindt als gevolg van de omvorming van een burgerlijke maatschap van advocaten naar een Belgische vennootschap. In het verleden werd ook beslist dat geen vergoeding voor het cliënteel van een advocatenkantoor diende aangerekend te worden bij overdracht van alle activa en passiva van een bijkantoor van een partnership naar buitenlands recht naar een op te richten Belgische bijkantoor van de zusterpartnership gevestigd in een ander land, deel uitmakend van dezelfde groep.

Deze beslissingen werden getroffen na grondige analyse van de feiten en omstandigheden eigen aan de voorgelegde dossiers.

7.9 Kosten reorganisatie

De aanvraag strekte ertoe een voorafgaande beslissing te bekomen waarin wordt bevestigd dat de kosten voor de Belgische reorganisatie gedragen door NV X, fiscaal aftrekbaar zijn als beroepskost in hoofde van NV X. De verrichting betreft de sluiting van een logistieke vestiging van NV X. De aanvrager heeft louter de vraag gesteld omtrent de aftrekbaarheid van de reorganisatiekosten in de zin van art. 49, WIB 92. De DVB was van oordeel dat deze herstructureringskosten in se kwalificeren als fiscaal aftrekbare beroepskosten, maar dat deze kosten onder toepassing van het arm’s length principe en art. 26, WIB 92 economisch

ten laste dienen te worden gelegd van de groepsvennootschap(pen) die de strategische beslissing van de sluiting heeft genomen en hiervan de “benefits” verkrijgt. Een eventuele uitzonderlijke afschrijving op een onroerend goed diende niet als een herstructureringskost aanzien te worden die ten laste diende te worden gelegd van een andere groepsvennootschap.

* *
*

SPECIFIEKE BESLISSINGEN M.B.T. ART. 90, 1° WIB 92

7.10 Inbreng van een beleggingsportefeuille in een familiale burgerlijke maatschap

Inbreng door de ouders van een beleggingsportefeuille in een familiale burgerlijke maatschap in ruil voor deelgerechtigdheden B. Alle deelgerechtigdheden B zullen met voorbehoud van vruchtgebruik worden geschonken aan hun dochter, met uitzondering van 2 deelgerechtigdheden B die de ouders in volle eigendom zullen behouden. Tevens brengen de ouders en hun dochter een bedrag in geld in in de burgerlijke maatschap in ruil voor deelgerechtigdheden A.

De burgerlijke maatschap kan volgens de DVB als fiscaal transparant worden aangemerkt.

Vermits het een inbreng van een beleggingsportefeuille betreft, die niet beperkt is tot aandelen zoals bedoeld in artikel 90, 9°, eerste gedachtenstreepje WIB 92, wordt er een beslissing gevraagd omtrent artikel 90, 1° en 90, 9°, eerste gedachtenstreepje WIB 92. De inbreng wordt beschouwd als een normale verrichting van beheer van een privévermogen, zodat de inbreng niet zal worden belast op basis van artikel 90, 1° en artikel 90, 9°, eerste gedachtenstreepje WIB 92.

In de beslissing wordt geen uitspraak gedaan over de juiste samenstelling, de waarde en de fiscale behandeling van de effectenportefeuille als dusdanig.

7.11 Het niet inbrengen van alle participaties in de respectievelijke persoonlijke holdings

Inbreng door de aanvragers van alle aandelen die ze persoonlijk bezitten in de holdingvennootschap NV A (te samen 100 % van de aandelen), in een door elk van de aanvragers nog op te richten persoonlijke holding (één vennootschap per aanvrager). De redenen voor de inbreng zijn successieplanning en familiale verankering.

De participaties die de aanvragers bezitten in de drie onroerend goed vennootschappen worden niet ingebracht, omdat de onroerend goed activiteiten niet onlosmakelijk verbonden zijn met de groep, de reden voor inbreng van de aandelen NV A geldt niet voor de onroerend goed vennootschappen, de inbreng van de aandelen zou een latere successieplanning kunnen bemoeilijken aangezien een disproportionele verdeling niet langer mogelijk zou zijn en er bestaan geen fiscale motieven voor het niet inbrengen van de aandelen.

Daarnaast bezit één van de aanvragers nog een participatie van 50 % in 2 vennootschappen, waarvan de aandelen eveneens niet worden ingebracht, omdat het eigen projecten betreffen die los staan van de groep en die behoren tot het gemeenschappelijk vermogen van hem en zijn echtgenote. Men wenst de twee vermogens niet te vermengen.

7.12 Voorafgaand aan de inbreng brengen de aanvragers hun vorderingen in

Inbreng door de aanvragers van al hun aandelen (samen telkens 100 % - 1 aandeel dat door de heer X persoonlijk zal worden aangehouden teneinde éénhoofdigheid te vermijden) NV A en NV B in een nieuw op te richten holdingvennootschap (commanditaire vennootschap op aandelen), waarover de inbrengers samen 100 % van de aandelen bezitten.

Voorafgaand aan de inbreng zal NV B de vordering die ze heeft op NV A in betaling geven aan de heer X en zullen de heer en mevrouw X hun vorderingen die zij hebben op beide vennootschappen inbrengen in de respectievelijke vennootschappen. Hierover wordt er geen beslissing gevraagd, ook niet over het feit dat mevrouw X een bedrag aan fondsen zal inbrengen in de nieuwe vennootschap en dit werd opgenomen in de beslissing.

Door de inbreng van de vorderingen wordt het eigen vermogen van de 2 vennootschappen versterkt, worden ze financieel onafhankelijk van elkaar en van de aandeelhouders.

Naar aanleiding van de inbreng van de vorderingen worden er door beide vennootschappen aandelen uitgereikt. Deze aandelen worden ook ingebracht, maar hierop zullen geen meerwaarden worden gerealiseerd. De beslissing beperkt zich enkel tot de oorspronkelijke aandelen NV A en NV B.

7.13 Verkoop van aandelen door de ouders aan de holding van de kinderen en schenking aan de kinderen van het geld van de verkoop

Inbreng door de 3 kinderen van al hun aandelen (elk 15 %, in totaal 45 %) in de managementvennootschap NV A in een door de 3 kinderen op te richten holdingvennootschap, waarin elk kind 1/3 van de aandelen zal bezitten.

Verkoop door de ouders van hun rechtstreekse participatie van 30 % in de exploitatievennootschap NV B (NV A bezit de resterende 70 %) aan de holding van de kinderen.

Voorafgaand aan de inbreng schenken de ouders voormelde 45 % van de aandelen NV A aan hun kinderen. Het geld dat de ouders ontvangen ten gevolge van de verkoop van 30 % van de aandelen NV B, zullen ze schenken aan de 3 kinderen. Twee kinderen kunnen met dit geld het derde kind, dat een eigen business wenst op te starten, uitkopen uit de holding.

De ouders behouden 55 % in NV A en 11 % in de exploitatievennootschap NV C (NV B bezit de resterende 89 %). De redenen hiervoor zijn enerzijds de kinderen in een eerste fase het reilen en zeilen van de onderneming te leren kennen met de ouders die nog steeds de richting kunnen aangeven en anderzijds zou een volledige overname van de aandelen de overname te zwaar maken. Het is de bedoeling dat de resterende aandelen binnen de 5 jaar worden overgedragen.

De verrichtingen werden getoetst aan de criteria die voorkomen in de rechtspraak en de kinderen gaan de 4 engagementen voor minderheidsaandeelhouders aan. De ouders zullen op geen enkele wijze betrokken zijn bij het beleid en rechtstreeks noch onrechtstreeks aandeelhouder zijn van de holding. De waarderingsverslagen werden reeds bij de aanvraag gevoegd.

7.14 Uitkering van een superdividend om de uitkoop van de ex-echtgenote te financieren

De heer en mevrouw S zijn 100% eigenaar van een werkvennootschap en een patrimoniumvennootschap. Ten gevolge van hun echtscheiding wenst de heer S zijn echtgenote uit te kopen. De aankoop van de aandelen van de patrimoniumvennootschap wordt door de heer S gefinancierd met privé-middelen. Vervolgens brengt de heer S de in zijn bezit zijnde aandelen van de werkvennootschap in in de patrimoniumvennootschap die vervolgens de resterende aandelen van de werkvennootschap in handen van de (ex)echtgenote zal aankopen.

Voor de betaling van deze aandelen zal éénmalig een superdividend uitgekeerd worden door de werkvennootschap. Aangezien de vennootschap aanzienlijke financiële middelen ter beschikking heeft en een aanzienlijk winstpotentieel, heeft dit superdividend geen weerslag op de normale werking van de vennootschap. Anderzijds zou een bankfinanciering extra kosten creëren voor de werkvennootschap.

* *
*

7.15 Deficitaire vereffening

NV A is een Belgische vennootschap die deel uitmaakt van een internationale beursgenoteerde groep. NV A is een 100% dochteronderneming van een buitenlandse onderneming B met productiefaciliteiten in het buitenland. Gelet op het feit dat de balans van NV A een aanzienlijk negatief eigen vermogen vertoont (een gevolg van aanhoudende exploitatieverliezen), heeft de (enige) aandeelhouder, de buitenlandse vennootschap B, te kennen gegeven NV A zo spoedig mogelijk te willen vereffenen. Daarbij kunnen in principe alle derde schuldeisers terugbetaald worden, maar is het thans reeds duidelijk dat na de volledige tegeldemaking van het actief van de vennootschap de schuld tegenover haar aandeelhouder niet zal kunnen worden terugbetaald. Door de voorgenomen verrichting wil de aandeelhouder een faillissement vermijden omdat dit vanuit commercieel perspectief een nefast gevolg zou hebben voor de reputatie en de beurskoers van de groep.

In dit verband wenst de buitenlandse vennootschap B zijn Belgische dochtervennootschap deficitair te vereffenen, waarbij voorafgaand aan de vereffening van NV A door de aandeelhouder/schuldeiser een gedeeltelijke kwijtschelding van schuld zal worden verleend in de mate dat er voldoende fiscaal overdraagbare verliezen voorhanden zijn om het resultaat van deze verrichting te neutraliseren.

Voor de beoordeling van de abnormaliteit of normaliteit van de toegestane voordelen of hun goedgunstig karakter moet worden gesteund op de economische omstandigheden van het ogenblik, op de respectieve situatie van de partijen en op de feitelijke elementen van de zaak.

Het College beslist dat de artikelen 79 en 207, tweede lid, WIB 92 niet van toepassing zijn met betrekking tot de in de aanvraag beschreven definitieve kwijtschelding van de schuld door de buitenlandse vennootschap B ten voordele van NV A ten belope van maximaal de fiscaal overdraagbare verliezen op het ogenblik van de vereffening en dat ingevolge de deficitaire vereffening, voorafgegaan door een kwijtschelding van de schuldvordering ten belope van het bedrag aan fiscaal overdraagbare verliezen, geen belastbare materie dient te worden weerhouden ten name van NV A.

7.16 Kapitalisatieverrichtingen tak 26

De vraag betreft de verzaking aan de roerende voorheffing voor kapitalisatieverrichtingen tak 26 gesloten door een “parastatale instelling voor sociale zekerheid” bij een verzekeraar. Een dergelijk contract is geen “levensverzekering” in de zin van de wet op de landverzekeringsovereenkomsten en is evenmin een “effect”.

Vermits dit contract een roerend inkomen oplevert als bedoeld in artikel 19, §1, 1°, WIB (en geen roerend inkomen oplevert in de zin van artikel 19, §1, 3°, WIB 92), is een verzaking aan de inning van de roerende voorheffing niet uit te sluiten overeenkomstig artikel 266, tweede lid, 2°, WIB 92.

In artikel 175/3 van het wetboek diverse taksen staat overigens een definitie van “levensverzekering” die aansluit bij het gemeen recht. Een contract tak 26 valt evenwel niet onder die definitie.

7.17 Organisme voor Financiering van Pensioenen – overeenkomst inzake beheer voor eigen rekening tak 21

Een overeenkomst inzake “beheer voor eigen rekening”, met waarborgen volgens de regels van tak 21, tussen een Belgische verzekeraar en een Organisme voor Financiering van Pensioenen (OFP) brengt een schuldvordering tot stand tussen de partijen, waarbij de inkomsten in de regel begrepen zijn onder de interesten bedoeld in artikel 19, §1, 1°, WIB 92 (en niet onder de interesten bedoeld in artikel 19, §1, 3°, a), WIB 92). Er kan enkel sprake zijn van een levensverzekering, indien de prestatie van de verzekeraar uitsluitend afhankelijk is van de menselijke levensduur, en dit ingevolge de artikelen 1 en 97 van de wet van 25.6.1992 op de landverzekeringsovereenkomsten. En zelfs indien er sprake zou zijn van een levensverzekering, is er nog geen “individuele” levensverzekering als bedoeld in artikel 19, §1, 3°, a), WIB 92. Tenslotte kan worden opgemerkt dat in artikel 175/3 van het wetboek diverse taksen, in 2006 een definitie is opgenomen van de notie “levensverzekering”, die zo nauw mogelijk aansluit bij de gemeenrechtelijke definitie, teneinde discussies over de strekking van het begrip “levensverzekering” te vermijden.

INZAKE BTW

7.18 Exclusieve Economische Zone – begrip binnenland

In het kader van een aanvraag werd de vraag gesteld of de Exclusieve Economische Zone (EEZ) van België behoorde tot het Belgisch grondgebied voor de toepassing van de BTW.

Overeenkomstig artikel 1, §3 van het btw-wetboek komt het begrip “binnenland” overeen met de werkingssfeer van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap zoals dit in artikel 299 voor elke lidstaat is omschreven. Het E.G.-verdrag is van toepassing op het grondgebied, het zeegebied en het luchtruim van de lidstaten. Het geldt bijgevolg voor het hele gebied dat aan de soevereiniteit van deze lidstaten is onderworpen, behoudens het bestaan van specifieke regelingen voor bepaalde gebieden van of binnen deze lidstaten.

De wet van 22 april 1999 betreffende de exclusieve economische zone (EEZ) van België in de Noordzee (welke de wet van 13 juni 1969 inzake de exploratie en de exploitatie van niet-levende rijkdommen van de territoriale zee en het continentaal plat wijzigt) stelt in artikel 37 dat België in de EEZ “uitsluitende rechtsmacht” over kunstmatige eilanden, installaties en inrichtingen, “met inbegrip van belastingen” bezit.

Uit de punten 59 en 60 van het arrest Aktiebolaget NN - Skatteverket (C-111/05) van het Hof van Justitie, kan anderzijds a contrario worden geconcludeerd dat handelingen in de EEZ die onder de soevereiniteit van de kuststaat vallen geacht kunnen worden te zijn verricht in het binnenland van die kuststaat.

In casu viel de voorgenomen werkzaamheid in de werkingsfeer van de wet van 22 april 1999 zodat de handelingen met betrekking tot deze werkzaamheid onder de Belgische soevereiniteit valen en aan de Belgische BTW dienen te worden onderworpen.

7.19 Prijscorrecties in het kader van verrekenprijzen

De DVB werd geconfronteerd met verschillende aanvragen met betrekking tot de btw behandeling van de prijscorrecties die tussen verbonden vennootschappen geschieden in het kader van hun verrekenprijsmethodes.

In de mate dat een verrekenprijsmethode betrekking heeft op de prijzen van handelingen die in de werkingsfeer van de BTW vallen (leveringen of diensten), dienen de periodieke negatieve of positieve financiële correcties die volgens deze verrekenprijsmethode tussen de verbonden partijen geschieden, te worden beschouwd als aanpassingen van de maatstaf van heffing van de verrichte handelingen.

Naargelang van het geval kunnen deze aanpassingen aanleiding geven tot teruggaaf of bijkomende inning van BTW.

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

7.20 Bankoverschrijving tussen echtgenoten - art 131 § 2 WR

De onderhandse akte houdende bevestiging van de verwezenlijkte wederzijdse schenkingen van tegenwoordige goederen bij bankgifte tussen echtgenoten, zal bij toepassing van artikel 14 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (W. Reg.) onderworpen zijn aan slechts één evenredig registratierecht van 3 %, zoals voorzien in artikel 131, §2 W. Reg. Vlaams Gewest. Dit registratierecht zal geheven worden op de schenking die aanleiding geeft tot het hoogste recht.

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

8.1 Artikel 185, §2, b WIB 92 – excessieve winst

De vraag betrof de voorgestelde herstructurering van de “supply chain” van een multinationale groep en de overbrenging van hoofdkwartieractiviteiten naar België. Het behandelende team had vragen bij de aanpassing van de winst op grond van art. 185, §2, b) WIB 92 aangezien de door de indiener voorgestelde vergoeding van de principaal onvoldoende rekening hield met de functionaliteit en de te dragen risico's van de principaal.

8.2 Eurovignet

Het College van de DVB heeft zich bevoegd verklaard om bij voorafgaande beslissing uitspraak te doen over de belasting inzake eurovignet met betrekking tot nieuwe nog niet in het verkeer gebrachte vrachtwagens.

Bij de behandeling van de prefiling werd reeds met de bevoegde centrale diensten samengewerkt om een 'valabele en afdwingbare' beslissing te kunnen voorstellen (gelet op de verschillende controlerende overheden).

Met betrekking tot het afleveren van een “certificaat” van vrijstelling of ander controledocument werd beslist dat de DVB hoe dan ook geen beslissing kon nemen en dat de aanvrager zich moest wenden tot de bevoegde centrale dienst zowel voor haar bestaand wagenpark als voor eventuele nieuwe vrachtwagens.

8.3 Verrichtingen met voornamelijk fiscale doeleinden

Het arrest van het hof van Cassatie, 29 april 2005, stelt duidelijk dat “het middel, dat ervan uitgaat dat de rechter zich bij zijn beoordeling dient te beperken tot het onderzoek van de evenwaardigheid van de tegenprestatie in de betwiste rechtshandeling, zonder acht te kunnen slaan op de economische verantwoording van de onderliggende verrichting in het raam waarvan het voordeel is gerealiseerd, faalt naar recht;” Bijgevolg dient in het voorgelegde dossier geoordeeld te worden of de economische motieven voor de verrichting gerechtvaardigd zijn.

De DVB was van mening dat de bepalingen van het arrest van 29.04.2005 van het Hof van Cassatie van toepassing waren in een geval waarbij activiteiten van een Belgische vennootschap werden overgedragen aan een nieuwe door een Nederlandse vennootschap opgerichte V.I. (waarbij een gebouw waarin de activiteiten werden uitgeoefend niet mee werd overgedragen). De DVB was van mening dat de verrichting was opgezet met als voornaamste of uitsluitende bedoeling de recuperatie van verliezen bij de aanvrager.

8.4 Tax shelter

Er kon geen positieve indicatie worden gegeven over een aanvraag die betrekking had op de toepassing van de tax shelter voordelen omwille van de strikte toepassing van artikel 194ter, §1, 1°, WIB 1992, met name de voorwaarde waardoor binnenlandse vennootschappen voor de productie van audiovisuele werken die verbonden zijn met televisieomroepen uitgesloten zijn van de toepassing van de tax shelter. Aangezien in het voorgelegde geval een raamovereenkomst werd afgesloten door een productiemaatschappij die deel uitmaakt van een groep die een televisieomroep omvat, kwam deze niet in aanmerking voor de tax shelter, ook niet wanneer deze televisieomroep op geen enkele wijze betrokken is bij de productie van audiovisuele werken van de betrokken productiemaatschappij.

In een andere aanvraag werd de vraag gesteld of uitgaven gedaan vóór het afsluiten van een raamovereenkomst in aanmerking kunnen komen als productie- en exploitatiekosten die in uitvoering van de raamovereenkomst werden gedaan, maar deze vraag werd niet beantwoord omwille van de niet ontvankelijkheid van de aanvraag wegens het feit dat de verrichting reeds gevolgen had op het fiscale vlak.

8.5 Vaste inrichting

De DVB heeft enkele malen een negatief standpunt ingenomen m.b.t. vraag om een Belgische vestiging van een buitenlandse vennootschap die deel uitmaakte van een multinationale groep, niet als een vaste inrichting aan te merken op grond van het desbetreffende verdrag tot vermindering van dubbele belasting.

Uit het onderzoek van de aanvragen door de DVB is gebleken dat de door de aanvrager ingeroepen negatieve bepalingen (gebaseerd op art. 5, §4 van het OESO-Modelverdrag) terzake niet van toepassing waren.

8.6 Profit split

De aanvraag strekte ertoe te vernemen of de voorgestelde profit split methode toegepast tussen twee productievestigingen van een internationale groep in overeenstemming was met het arm's length principe zoals vervat in artikel 185, §2 WIB 92 en geen aanleiding gaf tot een abnormaal of voordelig voordeel in de zin van de artikelen 26, 79 en 207, WIB 92. Volgens de voorgestelde profit split methode werd de gebudgetteerde brutomarge per product verdeeld over de twee vestigingen a rato van hun industriële kosten. De DVB was van oordeel dat in casu de industriële kosten geen geschikte verdeelsleutel was om de brutomarges te verdelen.

8.7 Waardering

Een buitenlandse vennootschap wenste deelnemingen in groepsvennootschappen in te brengen in het kapitaal van haar Belgische dochtervennootschap, in ruil voor nieuwe aandelen. De inbreng van de participaties zou gebeuren tegen de eigen vermogenswaarde van de desbetreffende vennootschappen. Er werd verzocht om te bevestigen dat de inbreng van deze deelnemingen geen aanleiding geeft tot een belastbare onderwaardering van activa in hoofde van de Belgische vennootschap in de zin van art. 24, 4°, WIB 92 en geen aanleiding geeft tot een ontvangen abnormaal en voordelig voordeel in de zin van art. 79 en 207, WIB 92. De DVB was van oordeel dat bij gebrek aan waarderingsverslagen van een bedrijfsrevisor/commissaris er geen positieve beslissing kon worden afgeleverd.

8.8 Renteloze lening

De aanvrager wenste de bevestiging dat de renteloze lening die de Belgische vennootschap X aan haar Belgische dochter Y verstrekt, geen abnormaal of goedgunstig voordeel uitmaakt in de zin van de artikelen 79 juncto 207 van het WIB92, in hoofde van Y. De vraag werd gesteld hoe X zich financierde om de lening toe te staan. De lening bleek overgenomen te zijn van een buitenlandse groepsvennootschap A die op haar beurt een lening aangegaan was bij nog een andere buitenlandse groepsvennootschap B. Vennootschap X diende na overname van de lening nog wel de interesten te betalen aan haar buitenlandse groepsvennootschap B. De DVB kon gezien onderliggende verrichting geen positieve beslissing verstrekken.

8.9 “Cost-plus” methodiek

Een Belgische vennootschap wenste de bevestiging te verkrijgen dat ze geen abnormaal of goedgunstig voordeel verstrekt in de zin van art. 26, WIB 92 of zal verkrijgen in de zin van art. 207, WIB 92 wanneer ze haar kosten m.b.t. haar contract R&D activiteiten zou doorrekenen aan een buitenlandse groepsvennootschap op basis van de “cost-plus” methode. Er werd vastgesteld dat de aanvrager de gemaakte R&D-kosten eerst activeerde en er daarna op afschreef. Aanvrager claimde vervolgens de éénmalige verhoogde investeringsaftrek inzake onderzoek en ontwikkeling. Aangezien de aanvrager geen passende verantwoording heeft kunnen geven voor de activering van de kosten opgelopen i.h.k.v. haar zgn. “contract R&D” activiteiten, kon de DVB niet akkoord gaan met de toepassing van de cost-plus methode.

Een Belgische vennootschap wenste de bevestiging dat ze de door haar geleverde IT-diensten kon aanrekenen aan groepsvennootschappen met een bepaalde winsttopslag. Aan de aanvrager werd gevraagd om het at arm's length karakter van de voorgestelde methodiek verder aan te tonen, rekening houdende met zijn functioneel- en risicoprofiel. Aanvrager bleek over een geavanceerd IT-systeem en over andere immateriële activa te beschikken die hijzelf had ontwikkeld en waarvan de werkvennootschappen van de groep gebruik konden maken. Aanvrager liet weten af te zien van een formele aanvraag.

8.10 Aftrek voor octrooi-inkomsten - onderzoekscentrum

Een internationale groep wenste de bevestiging te verkrijgen dat de octrooi-gerelateerde onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten in de nog op te richten Belgische vennootschap in aanmerking konden komen voor de aftrek zoals bepaald in art. 205¹ t.e.m. 205⁴, WIB 92. In het bijzonder wenste de groep de bevestiging te verkrijgen dat de Belgische vennootschap over een onderzoekscentrum beschikt dat een tak van werkzaamheid of bedrijfsafdeling overeenkomstig art. 46, §1, eerste lid, 2°, WIB 92 vormt. Gelet op het feit dat de substantie qua materiële en personele middelen zeer gering is en bovendien een aantal opgesomde activiteiten in de Belgische vennootschappen in geen geval als onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten kunnen worden beschouwd, was de DVB op basis van de aangeleverde informatie van oordeel dat binnen de Belgische vennootschap geen onderzoekscentrum aanwezig is dat een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid vormt als vermeld in art. 46, § 1, eerste lid, 2°, WIB 92.

NIET AANVAARDE VERRICHTINGEN M.B.T. ARTIKEL 90, 1° WIB 92

8.11 *Verkoop van aandelen die verworven werden in het kader van een MBO in samenwerking met een investeringsfonds*

Verkoop van een minderheidsparticipatie in een buitenlandse vennootschap A die verworven werd in het kader van een MBO. Het management verwierf een kleine meerderheid van de aandelen en de andere aandelen werden verworven door een investeringsfonds. De aanvrager wordt aangeboden om een deel van zijn huidige participatie in A te verzilveren en een deel terug te investeren in nieuwe vennootschappen. In één van de nieuwe vennootschappen zal opnieuw een investeringsfonds deelnemen.

Er werd besloten dat het een speculatieve verrichting betreft, omwille van de uitzonderlijk grote omvang van de meerwaarde, de korte tijdspanne tussen de aankoop en de verkoop, eenzelfde scenario zich vermoedelijk zal herhalen omdat er opnieuw een investeringsfonds participeert in één van de nieuwe vennootschappen waarvan de heer X aandelen zal verwerven, de aankoopprijs van de aandelen vastgesteld werd in functie van het bruto jaarsalaris van de heer X en de heer X bij de aankoop kon weten dat een investeringsfonds zijn participatie aanhoudt voor een korte termijn. Het niet aangaan van een lening voor het verwerven van de aandelen weegt niet op tegen het feit dat andere elementen, zoals opgesomd in de rechtspraak, wel aanwezig zijn om tot speculatie te besluiten. Het meegaan in de constructie van de MBO houdt eerder verband met economische motieven en niet met het beheer van een privé-vermogen.

De transactie in kwestie vindt ook haar oorsprong in een weloverwogen en vooraf bepaalde constructie.

8.12 *Inbreng van een buitenlandse holding in een Belgische holding die onmiddellijk gevolgd wordt door de liquidatie van de ingebrachte buitenlandse holding*

Inbreng door de heer en mevrouw X van hun 100 % participatie in een buitenlandse holding A en hun 12 % participatie in een buitenlandse holding B in een nog op te richten Belgische BVBA. Aangezien onmiddellijk na de inbreng vennootschap A geliquideerd wordt, het beheer en organisatie van de controle op de groep betreft, er nooit dividenden werden uitgekeerd en het bovendien gaat om een inbreng in een vennootschap waarvan de aanvragers zelf enige aandeelhouder zijn, werd de verrichting niet beschouwd als een normale verrichting van beheer van een privé vermogen.

8.13 *In aanmerking nemen van het geheel van de verrichtingen*

Het betreft de uitkoop van één aandeelhouder, die wenst uit te treden en de inbreng door de twee andere aandeelhouders van hun aandelen in twee groepsvennootschappen in hun persoonlijke holding, met het oog op de centralisatie van hun deelnemingen. Daarnaast wensen de aanvragers de groep volledig te reorganiseren, waardoor er nadien nog diverse verkopen zullen plaatsvinden. De groep wil immers in België een gelijkaardige structuur creëren als in het buitenland.

Aangezien de verrichting van verkoop en inbreng door de aandeelhouders in zijn geheel wordt bekeken, betreft het geen verrichting van normaal beheer van een privé-vermogen, maar eerder verrichtingen van beheer en organisatie van de controle op de groep.

Inbreng tegen marktwaarde door dhr. X van de aandelen die hij bezit in de NV A en door zijn zoon, dhr. Y, van de aandelen die hij bezit in de NV A en in de recente door hem en zijn partner opgerichte buitenlandse vennootschap in een, onder de vorm van een CVA, nog op te richten holdingvennootschap.

De NV A is eigenaar van twee panden die bedrijfsmatig worden verhuurd (met uitzondering van 1 appartement dat er deel van uitmaakt) en bezit een recente participatie in een buitenlandse vennootschap waar uitsluitend het privé-onroerend goed van dhr. X is in ondergebracht.

Als motivering voor de verrichting wordt de creatie van een platform met voldoende financiële draagkracht (sterk eigen vermogen) aangehaald met als doel te kunnen overgaan tot het investeren in onroerend goed.

De DVB is van mening dat, gelet op het geheel van de diverse elementen, geen gunstige beslissing kan worden verstrekt :

- de beoogde plannen m.b.t. investeringen (in bedrijfsmatig aangewend onroerend goed) zijn in tegenspraak met de aard van de onroerende goederen die zich momenteel in de NV A en in de buitenlandse vennootschap bevinden. Bovendien zou het recent door de heer Y aangekocht privé-onroerend goed eveneens worden ingebracht in een door de nieuwe holdingvennootschap nog op te richten vennootschap;
- in het verleden vond in de NV A een kapitaalverhoging plaats d.m.v. inbreng van een onroerend goed en enkele jaren later werd een belangrijke kapitaalvermindering doorgevoerd (deels terugbetaling in geld en deels door compensatie R/C);
- de in de aanvraag beschreven toekomstige “groep” bestaat in feite enkel uit de NV A en de recent door de zoon opgerichte buitenlandse vennootschap waarvan hij slechts de helft van de aandelen bezit.

Inbreng door de heer (en mevrouw) X van hun participatie in A in de bestaande topholding B (eerste fase), gevolgd door de inbreng van hun participaties B en C in een nieuw op te richten holding Belco (tweede fase).

Bij de oprichting van A enkele jaren terug werd door de aanvrager, zonder enig verantwoording, geen gebruik gemaakt van de op dat ogenblik reeds bestaande groepsstructuur. Hierdoor werd de mogelijkheid gecreëerd om de betreffende aandelen in een latere fase in te brengen in de bestaande topholding (met verwezenlijking van een belangrijke meerwaarde).

Ingevolge de inbreng van de aandelen B en C (vennootschappen die beide dienstverlenende activiteiten uitoefenen voor de groep, maar waarbij C deze activiteiten zou overhevelen naar de topholding en in de toekomst zou gebruikt worden als onroerend goed vennootschap) in een nieuwe Belco, wordt ondermeer een “holding boven holding” situatie gecreëerd. De door de aanvrager aangehaalde motivering, die zeer algemeen is, leidt tot het besluit dat de beoogde doelstellingen (centralisatie aandelenbezit, samenbrengen erfgenamen op niveau van Belco, organisatie successieplanning, creëren van twee ondernemingstakken in Belco) niet noodzakelijk om over te gaan tot de geplande inbrengen.

De geplande verrichtingen kunnen derhalve niet als normale verrichtingen van beheer van privé-vermogen worden beschouwd.

De aandelen van de NV X worden sinds geruime tijd voor 40% aangehouden door de NV Y (managementvennootschap van de aanvrager waar recent alle activiteiten werden stopgezet) en voor 60% door de aanvrager zelf. In de NV Y bevindt zich het privé onroerend goed van de aanvrager.

De vraag betreft de verkoop door de aanvrager van zijn participatie in de NV X aan de NV Y. Indien dit ongunstig wordt beoordeeld, wordt het standpunt gevraagd m.b.t. een inbreng van deze 60%-participatie in de NV Y.

Motivering: centralisatie van het aandelenbezit en successieplanning. In 2003 vond reeds een schenking plaats van de aandelen NV Y aan de kinderen van de aanvrager, onder voorbehoud van het vruchtgebruik. Een verkoop van de aandelen draagt de voorkeur weg omwille van het feit dat hierdoor het aandeelhouderschap van de NV Y niet zou wijzigen.

Per 31.12.2008 heeft X een vordering R/C op Y en heeft Y een aanzienlijke vordering R/C op de aanvrager. In de NV X vond in 2007 een kapitaalvermindering plaats ter (gedeeltelijke) aanzuivering hiervan alsmede ter aanzuivering van de volledige vordering R/C op de aanvrager. In de NV Y vond enkele jaren terug een grote kapitaalvermindering plaats die eveneens werd aangewend om de rekening-courant van de aanvrager aan te zuiveren en waarbij het kapitaal werd herleid tot het minimum. In het verleden werden geen dividenden uitgekeerd door de betrokken vennootschappen.

Ingevolge de geplande verkoop zou de thans bij de NV Y nog uitstaande vordering op de aanvrager gedeeltelijk worden gecompenseerd met de verkoopprijs. Een aflossingschema m.b.t. de resterende schuld van Y werd niet voorzien en de financiële draagkracht van de NV Y werd niet aangetoond.

De DVB is van mening dat, gelet op de analyse van het geheel van de gestelde daden die hebben plaatsgevonden alsmede gelet op de toetsing van de criteria van de rechtspraak, noch de geplande verkoop noch de eventuele inbrengverrichting, als een normaal beheer van privé-vermogen kan worden aangemerkt.

8.14 Inbreng in een villavennootschap met verliezen

Inbreng door de heer en mevrouw X van hun 50 % participatie in NV A (behalve één aandeel) in BVBA B, zodat ook deze aandelen professioneel beheerd kunnen blijven na hun overlijden. De motivering door de aanvragers van de inbreng is heel summier en lijkt alleen verband te houden met de certificering van de aandelen. Indien men de aandelen van NV A inbrengt in de BVBA B dient men slechts eenmaal aandelen te certificeren.

De verrichting wordt niet beschouwd als zijnde een normale verrichting van beheer van een privé vermogen, omdat NV A een onroerend goed vennootschap is, die enkel eigenaar is van een appartement aan de kust dat wordt verhuurd aan derden en aan de heer X. NV A zal ook een appartement in land M verwerven. Bovendien is BVBA B een vennootschap met aanzienlijke fiscale verliezen, die eigenaar is van de privé-woning van de heer en mevrouw X. Daarnaast is BVBA B in onverdeeldheid eigenaar van een buitenverblijf.

8.15 Terugdraaien van een zelfgecreëerde situatie

De heer en mevrouw X wensen hun aandelen in A en B in te brengen in de bestaande vennootschap C.

Bij A en B vonden er recent aanzienlijke kapitaalverminderingen plaats. De naar aanleiding van deze kapitaalsverminderingen ontvangen gelden werden door de aanvragers geherinvesteerd in C, een vennootschap die kort na de kapitaalverminderingen werd opgericht met het oog op de bouw van een woning die hoofdzakelijk privé wordt gebruikt door de aanvragers en om de managementactiviteiten van de aanvrager in onder te brengen. Na onderzoek is gebleken dat C een villavennootschap is met een fiscaal overdraagbaar verlies.

De heer en mevrouw X zijn (mede)oprichter van de drie vennootschappen. In de aanvraag wordt als motivatie aangehaald dat hun belangen versnipperd geraakt zijn over drie vennootschappen en dat ze deze wensen te centraliseren. De DVB is evenwel van mening dat de aanvragers een situatie die ze zelf gecreëerd hebben wensen terug te draaien.

Gezien het geheel van gebeurtenissen werd de voorliggende inbrengverrichting niet beschouwd als een normale verrichting van beheer van het privé-vermogen, zodat de belastbaarheid van de inbrengmeerwaarden op basis van artikel 90, 1° en 90, 9° WIB 92 niet kan worden uitgesloten.

Inbreng tegen marktwaarde door dhr. A van zijn deelneming in NV X, opgericht in 1996, in een Newco. NV X heeft een 95% participatie in BVBA Y, opgericht in 2006, die op haar beurt meerdere minderheidsparticipaties bezit in vennootschappen actief in projectontwikkeling (samen met derden). De overige 5% van de aandelen BVBA Y zijn in het bezit van A. Door sommige van voormelde vennootschappen actief in projectontwikkeling werden nog onderliggende vennootschappen opgericht.

NV X is eigenaar van meerdere onroerende goederen waaronder de privé-woning van de aanvrager en een appartement aan de kust. De vennootschap heeft bovendien nog bepaalde aansprakelijkheden i.v.m. afgewerkte projecten (10 jarige periode).

Teneinde een cascade van economische risico's te vermijden (NV X is geen zuivere holding) alsmede om te vermijden dat meerdere dividendopstromen nodig zijn om nieuwe projecten te financieren, wenst de aanvrager thans tot een "goede" structuur te komen (er zouden nadien verhangingen van vennootschappen plaatsvinden). Er werd benadrukt dat de groep gegroeid was tot de huidige vorm omdat er indertijd geen aandacht werd besteed aan de structuur.

Ongunstig : door de beoogde inbrengverrichting wil de aanvrager de bestaande vennootschappenstructuur, die hij zelf recent heeft gecreëerd, terugdraaien. De aangehaalde argumenten zijn niet doorslaggevend om de geplande verrichting als een normale verrichting van beheer van privé vermogen aan te merken.

Geen gunstige beslissing m.b.t. de geplande inbreng door dhr. X van meerdere participaties in zijn eigen, bestaande holding. Op het ogenblik van de verwerving van de meeste participaties was de structuur met de holding reeds aanwezig binnen de groep doch werd er geen gebruik van gemaakt. Door de participaties in persoonlijke naam te verwerven ligt de aanvraag zelf aan de basis van de situatie die hij nu wenst recht te trekken.

De aanvragers (ouders en zoon) wensen de aandelen die ze bezitten in een tiental vennootschappen in te brengen in een reeds bestaande vennootschap X met het oog op centralisatie van het aandelenbezit en successieplanning.

De vennootschap X bestond reeds een aantal jaren. In 2008 kochten de aanvragers een aantal nieuwe deelnemingen in eigen naam in plaats van gebruik te maken van de bestaande vennootschap X. Deze nieuwe deelnemingen werden binnen het jaar door de aanvragers verkocht aan nog andere groepsvennootschappen (met een aanzienlijke meerwaarde (20%) op zeer korte termijn).

Ongunstig aangezien het hier gaat om een door de aanvragers zelf gecreëerde structuur (reeds 2 maal kon vennootschap X gebruikt worden als holding) gecombineerd met de realisatie van aanzienlijke meerwaarden op zeer korte termijn naar aanleiding van de verkopen aan de eigen vennootschap(pen) waarvoor de DVB niet geconsulteerd werd wetende dat dergelijke verkopen negatief beoordeeld worden door de DVB. Deze verrichtingen kunnen niet los gezien worden van de huidige verrichting die bijgevolg negatief beoordeeld werd.

8.16 Het voorafgaandelijk uithalen van de activiteit uit de in te brengen vennootschap

De heer X wenst al zijn aandelen (behalve één aandeel) van de exploitatievennootschap BVBA A in te brengen in BVBA B, een managementvennootschap, die bijkomend ook een taak als patrimoniumvennootschap vervult en tevens holdingvennootschap is.

Voorafgaand aan de inbreng zal de activiteit uit BVBA A worden gehaald en verdergezet worden door de heer X in persoonlijke naam. De vennootschap waarvan de aandelen zullen worden ingebracht bezit daardoor alleen maar liquide middelen en beleggingen. Er werden door BVBA A nooit dividenden uitgekeerd. Bovendien kon één van de twee waarderingmethoden, namelijk de terugverdieneffect methode niet aanvaard worden in het voorliggend geval.

8.17 De verrichting is nog niet concreet

Er werd gevraagd te willen bevestigen dat het feit dat BVBA A twee vennootschappen koopt voor samen 2,00 EUR nooit op enige manier door de fiscus zal worden gebruikt om daaruit enig argument te putten dat, indien er in de toekomst een holding boven BVBA A geplaatst zou worden, waarbij er interne meerwaarden uitgedrukt worden, doordat de aandelen van BVBA A via een inbreng in natura ingebracht zouden worden in het kapitaal van de holding, die interne meerwaarden belastbaar zouden zijn.

De DVB kan geen uitspraak doen over de toekomstige inbreng van de aandelen van de BVBA A in een nog op te richten holding, omdat deze verrichting nog niet concreet is.

Bovendien kan de DVB geen uitspraak doen over de aankoop van de vennootschappen B en C door BVBA A elk voor 1,00 EUR in het kader van artikel 90, 1° en 9° WIB 92, omwille van het feit dat het verrichtingen tussen vennootschappen betreffen.

Inbreng ofwel door de heer X, ofwel door de heer X en mevrouw Y van hun participaties in meerdere vennootschappen in de in 2009 hiertoe opgerichte GCV Z (aandeelhouders : de heer en mevrouw, en hun zoon).

In 2002 werd de GCV A opgericht teneinde een derde aandeelhouder uit te kopen. De heer en mevrouw X-Y participeren beide voor 50% in deze vennootschap.

De vennootschappen die vanaf 2002 door de heer X werden opgericht, werden niet opgericht door de GCV A teneinde een verwatering van het aandeelhouderschap van mevrouw te vermijden.

Momenteel kan -omwille van persoonlijke redenen- nog niet beslist worden of mevrouw Y al dan niet zal overgaan tot de inbreng van haar 50% aandelen GCV A in de GCV Z. De aanvragers wensen deze optie open te laten en eventueel later tot deze inbreng over te gaan.

Aangezien de beoordeling van de geplande verrichtingen afhangt van de verrichtingen die effectief zullen plaatsvinden (al dan niet inbreng door mevrouw), is de DVB van mening dat de aanvraag niet concreet is en dat er derhalve geen uitspraak mogelijk is (bij inbreng door mevrouw zou er eigenlijk gebruik moeten gemaakt worden van de GCV A als holding).

8.18 Verrichtingen na gedeeltelijke inbreng(en) die reeds plaatsvond(en)

Inbreng door de aanvragers van hun aandelen in de werkvennootschap NV X, in de vennootschap Y. In 2003 werd reeds een gedeelte (een kleine 25%) van de aandelen NV X ingebracht in de op dat ogenblik opgerichte vennootschap Y.

Door het overgaan tot een gedeeltelijke inbreng, waarvoor geen voorafgaande beslissing werd gevraagd en die niet kan worden gemotiveerd, werd de mogelijkheid gecreëerd om nadien de resterende aandelen in te brengen. Dergelijke handelswijze kan niet als een normaal beheer van privé-vermogen worden beschouwd.

Inbreng tegen marktwaarde door dhr. en mevr. X van de aandelen die zij bezitten in de NV A, de NV B en de NV C in de reeds bestaande holdingvennootschap CVA Z.

De aanvragers hebben n.a.v. de oprichting in 2004 van de CVA Z reeds een gedeelte van hun aandelen in de NV A en de NV B ingebracht in deze holdingvennootschap. Hiervoor werd geen voorafgaande beslissing gevraagd en kon geen verklaring worden gegeven.

Door de betrokken vennootschappen werden geen dividenden uitgekeerd in het verleden.

Motivering: centralisatie van het aandelenbezit en vermogens- en successieplanning.

De DVB is van mening dat, gelet op het geheel van de situatie, dient te worden besloten dat hier geen sprake is van een normaal beheer van privé-vermogen. Door in 2004 niet alle aandelen onder te brengen in de holding die op dat ogenblik werd opgericht, hebben de aanvragers de mogelijkheid gecreëerd om in een latere fase over te gaan tot een tweede inbrengverrichting. De thans aangehaalde doelstellingen hadden reeds in 2004 kunnen verwezenlijkt worden.

8.19 Niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen

De prefiling wordt ingediend door 3 broers en hun zuster. Samen zijn ze aandeelhouder (elk 25%) van de NV Y, een onroerend goed vennootschap. De broers bezitten elk 1/3^e van de aandelen van de NV X, een exploitatievennootschap die ook onroerend goed bezit en liquiditeiten.

Geplande verrichtingen :

- inbreng door de NV X van een bedrijfstak, zijnde de exploitatie, in een Newco;
- verkoop door de zus van haar aandelen NV Y aan de NV X;
- inbreng door de drie broers van hun aandelen NV Y in de NV X (met engagementen);
- fusie : overname van de NV Y door de NV X (gelijkaardige activiteiten).

Als motivering wordt aangehaald: afsplitsing (on)roerend goed patrimonium en eigenlijke exploitatie; overdracht van de exploitatie aan een potentiële overnemer/investeerder; uitkoop van de zuster; familiale vermogens- en successieplanning; reorganisatie m.b.t. twee vennootschappen die aanzienlijk onroerend patrimonium aanhouden.

Standpunt DVB : de beoogde eindsituatie m.n. een vennootschap met beheer- en onroerend goed activiteiten (NV X) die een participatie bezit in een exploitatievennootschap (Newco), kan evengoed worden bereikt zonder de door de drie broers geplande inbreng. De door de aanvragers aangehaalde motivering is niet van die aard dat tot een inbrengverrichting dient te worden overgegaan. De doelstellingen zijn perfect haalbaar in het kader van de overige geplande verrichtingen.

Twee dienstverlenende ondernemingen in dezelfde sector (kantoor A en kantoor B) willen een verregaande samenwerking opbouwen die op termijn zal leiden tot een overname van kantoor B door kantoor A. Kantoor B wordt geleid door de heer B. Deze wenst nog een zekere tijd als drijvende kracht binnen kantoor B te werken maar de organisatorische en infrastructurele taken uit te besteden aan kantoor A, als eerste stap van een latere overname door kantoor A.

Kantoor A (55%) en de heer B (45%) richten een holdingvennootschap op middels inbreng van een som geld. Vervolgens koopt de holdingvennootschap de aandelen van kantoor B van de heer B. De prijs wordt onmiddellijk betaald (financiering middels de ingebrachte som geld en een banklening). Kantoor A krijgt een call optie op de aandelen van de holding in bezit van de heer B die kan uitgeoefend worden na 5 jaar. De heer B krijgt een put optie op de aandelen van de holding in zijn eigendom.

Een definitieve overname door kantoor A wordt nog niet opportuun geacht voor beide partijen. Kantoor A wenst dat kantoor B nog wordt geleid door persoon B (stapsgewijze inwerking in kantoor B).

De heer B ontvangt onmiddellijk 100% van de prijs voor de aandelen van kantoor B (eist dit omdat hij geen absolute meerderheid meer heeft over kantoor B en de absolute controle verliest).

Standpunt DVB: ongunstig daar door deze constructie de heer B twee maal dezelfde aandelen zal verkopen waarbij hij de 1^e maal 100% van de waarde van kantoor B ontvangt en na 5 jaar (bij de verkoop van de aandelen van de holding) nogmaals 45% van de waarde (inclusief de waardestijgingen) ontvangt. De oprichting van een holding door een werkvennootschap is geen normale constructie. Het doel kan evenzeer bereikt worden door het nemen van een participatie in kantoor B door kantoor A.

8.20 Inbreng van aandelen tegen uitgifte van aandelen en overname van de schulden in rekening-courant

De aanvraag betreft de inbreng van de rechtstreekse deelneming NV X door de heer D en het echtpaar C (een beperkt aantal persoonlijk en het merendeel via een Nederlandse

Stichting-Administratiekantoor) in een bestaande/nieuw op te richten holding tegen uitgifte van aandelen en de overname van de schulden in rekening courant.

NV X ontstond een aantal jaren geleden uit een partiële splitsing en fungeert als houdstermaatschappij voor een aantal deelnemingen van de aanvragers. De rekening courant verhoudingen zijn ontstaan naar aanleiding van de aankoop door de aanvragers van aandelen NV X die op dat ogenblik in het bezit waren van NV X ten gevolge van een inkoop eigen aandelen (deze aandelen waren oorspronkelijk in het bezit van de aanvragers).

De aanvragers wensen hun samenwerking inzake de huidige activiteiten verder te zetten maar wensen de mogelijkheid om daarnaast eigen investeringsprojecten los van elkaar op te starten. Tevens laat deze reorganisatie toe een ad hoc familiale opvolging/erfopvolging te regelen binnen het kader dat wordt geschapen door de voorgenomen transactie.

Deze verrichting werd negatief beoordeeld door de DVB gelet op de vergoeding voor de inbreng (aandelen en overname schuld in rekening courant). Deze verrichting kan gelijkgesteld worden met een gedeeltelijke verkoop aan de eigen holding, waarbij in principe door de DVB geen gunstige beslissing afgeleverd wordt, temeer daar het gaat om aandelen die eerst door de aanvragers verkocht werden aan de eigen vennootschap met een effectieve betaling van de prijs en enkele jaren later door hen teruggekocht werden (schuld rekening courant). Tevens werd deze inkoop eigen aandelen niet vermeld in een aantal eerdere aanvragen om een voorafgaande beslissing. De verrichtingen dienen in hun totaliteit bekeken te worden en maken deel uit van een reeks transacties die hun oorsprong vinden in een weloverwogen en vooraf bepaalde constructie.

* *
*

8.21 Trust

artikelen 7, 17, 90 en 344 § 2 WIB 92

De heer X (een staatsburger van land M en Belgisch rijksinwoner, settlor, trustgever) is van plan een irrevocable (onherroepelijke) trust in land M op te richten.

De ontwerp akte bepaalt dat, indien de echtgenote van de oprichter (mevrouw X, staatsburger van land N en Belgisch rijksinwoner) de trustgever overleeft, de trustee (trustbeheerder) bij het overlijden van de oprichter een aparte trust (de zogenaamde "Marital Trust") ten voordele van de overlevende echtgenote zal afscheiden van de trust. Het overblijvende gedeelte van de trust, d.w.z. het gedeelte van de originele trust dat niet in de Marital Trust wordt afgescheiden, wordt "family trust" genoemd. Bij het overlijden van de overlevende echtgenote zal de trustbeheerder (trustee) de goederen die op dat moment nog in de Marital Trust aanwezig zijn, terug in de family trust inbrengen.

Op basis van een analyse van de bepalingen van de ontwerp trustakte is de DVB van mening dat de Marital trust niet als een discretionaire trust kan worden aangemerkt.

Derhalve werd er inzake successierechten beslist dat de oprichting van de Marital Trust naar aanleiding van het overlijden van de settlor, de heer X, op de overlijdensdatum van de settlor aanleiding zal geven tot de heffing van het successierecht in België.

Inzake inkomstenbelastingen werd er beslist dat er op grond van artikel 6 WIB 92 geen Belgische inkomstenbelasting zal verschuldigd zijn op de uitkering van kapitaal, voor zover

de uitkering betrekking heeft op het kapitaal zelf en niet op de inkomsten die door de trustee worden gekwalificeerd als kapitaal; artikel 344 § 2 WIB 92 niet van toepassing zal zijn ten name van de settlor, de heer X en dat de inkomsten die mevrouw X uit de Marital trust verkrijgt (per kwartaal) als interesten als bedoeld in artikel 17, § 1, 2° en 19, § 1, 1° WIB 92 moeten worden aangemerkt.

8.22 Uitgaven inzake fotovoltaïsche zonnepanelen

Een particulier wenst de belastingvermindering te bekomen bedoeld in artikel 145/24, §1, 3°; WIB 92 voor “uitgaven” inzake fotovoltaïsche zonnepanelen. De particulier bezit ingevolge het koopcontract van de panelen evenwel een optie om binnen de 14 dagen deze panelen terug te verkopen aan de leverancier (of een aan deze leverancier gelieerde derde). De panelen blijven liggen op het dak van de particulier, die een gratis “gebruiksrecht” toestaat aan de nieuwe koper van deze panelen. Op deze wijze zou de particulier quasi gratis zonnepanelen (en de bijhorende gratis stroom), bekomen en daarenboven nog de belastingvermindering voor zijn “uitgaven” claimen.

8.23 Autokosten – CO₂ emissievermogen van firmawagens

Met ingang van 1 april 2008 is in de vennootschapsbelasting het aftrekpercentage voor autokosten afhankelijk van het CO₂ emissievermogen van de betrokken firmawagens.

In een prefilings werd voorgesteld dat de vennootschap op basis van een analyse van alle autokosten op maandbasis, een extrapolatie op jaarbasis zou maken voor de verdeling van de autokosten over de verschillende categorieën.

Gelet op de uitdrukkelijke bepalingen van artikel 198bis WIB 92 kon niet worden ingestemd met dit voorstel.

INZAKE BTW

8.24 Afbraak en heropbouw van een woning – verlaagd tarief 6%

Het KB nr. 20, art. 1 quater bepaalt dat vanaf 1 januari 2009 tot 31 december 2009 het voordeel van het verlaagde tarief van zes procent van toepassing is voor het werk in onroerende staat en de andere handelingen opgesomd in rubriek XXXI, §3, 3° tot 6°, van tabel A van de bijlage bij dit besluit, die tot voorwerp hebben de afbraak en en de daarmee gepaard gaande heropbouw van een woning, onderworpen aan de in rubriek XXXVII van dezelfde tabel A opgenomen voorwaarden, met uitzondering van de bepaling onder 2°.

Een aanvrager vroeg de toepassing van deze bepaling voor werken in onroerende staat met betrekking tot de afbraak op een perceel bouwgrond van een bestaand oud gebouw en de oprichting op datzelfde perceel, van een nieuwe woning.

Terzake lagen het af te breken oud gebouw en het op te richten nieuw gebouw enkele tientallen meter van elkaar verwijderd.

De aanvrager baseerde zich op een antwoord van de heer Minister van Financiën⁴ in waarin werd toegestaan dat “het (nieuwe) woonhuis niet op exact dezelfde plaats staat als het afgebroken gebouw”.

⁴ Parlementaire vraag van Josy Arens dd. 23.06.2009

Uit dit antwoord mag volgens de DVB zeker niet worden afgeleid dat het verlaagd tarief zelfs van toepassing zou kunnen zijn indien de afbraak en de heropbouw volledig zelfstandig van elkaar kunnen geschieden zoals in casu (mede gelet op de afstand tussen de twee gebouwen) het geval is.

Met de bewoordingen van het KB nr. 20, art. 1 quater, “*afbraak en en de daarmee gepaard gaande heropbouw van een woning*” wordt eerder een toestand bedoeld waarin de afbraak noodzakelijk is om de heropbouw mogelijk te maken en niet een toestand waarin afbraak en nieuwe bouwwerken volledig los van elkaar kunnen geschieden.

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

8.25 Abattement of meeneembaarheid-art 46² en 212³ W. Reg.

De kopers verwerven een woning gelegen in het Vlaamse Gewest waarbij de keuze moet worden gemaakt of zij de toepassing vragen van het abattement, samen met het verhoogd abattement zoals voorzien in artikel 46bis W. Reg. Vlaams Gewest, wanneer de aankoop gepaard gaat met een akte van hypotheekoverdracht (pandwissel) of de meeneembaarheid.

Door het feit dat de akte van aankoop reeds werd verleden dienen de aanvragers hun keuze te maken via een aanvraag tot teruggave.

De aanvraag tot teruggave behoort tot de procedure, waarvoor de DVB niet bevoegd is zoals bepaald in de artikelen 20 e.v. van de Wet van 24.12.2002.

8.26 levens- en beleggingsverzekering-tak 23 - art 1 en of 8 WS

De aanvraag strekt ertoe bevestiging te bekomen dat de helft van de waarde van de “levenslange verzekering” onder de vorm van een tak 23 levensverzekering, onderschreven door een onder een gemeenschapsstelsel gehuwde echtgenoot die tevens verzekerde (verzekerd hoofd) is, niet moet worden opgenomen in de aangifte van de nalatenschap bij overlijden van de echtgenoot, enige begunstigde van deze “levenslange verzekering”, en dat er bijgevolg geen successierechten op de helft van de waarde van deze “levenslange verzekering” op datum van het overlijden verschuldigd zijn.

De heer X en mevrouw Y zijn gehuwd onder een gemeenschapsstelsel. Tijdens het huwelijk onderschrijft mevrouw Y als verzekeringnemer een “levenslange verzekering” onder de vorm van een tak 23 levensverzekering. Er wordt een éénmalige premie betaald met gemeenschapsgeld. Mevrouw Y is de verzekerde (het verzekerd hoofd) en de heer X is de enige begunstigde.

Bij vóóroverlijden van de heer X is de levensverzekering eigen aan de verzekeringnemer / echtgenote Y mits vergoeding aan de gemeenschap - gelijk aan het bedrag dat uit het gemeenschappelijk vermogen werd geput om de premie van de levensverzekering te betalen - ten einde de met successierechten te belasten massa van de nalatenschap van de vóóroverleden begunstigde echtgenoot samen te kunnen stellen.

9 STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. AANVRAGEN INGEDIEND TIJDENS HET JAAR 2009

9.1 Inleiding

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

9.2 Aanvragen ingediend in 2009

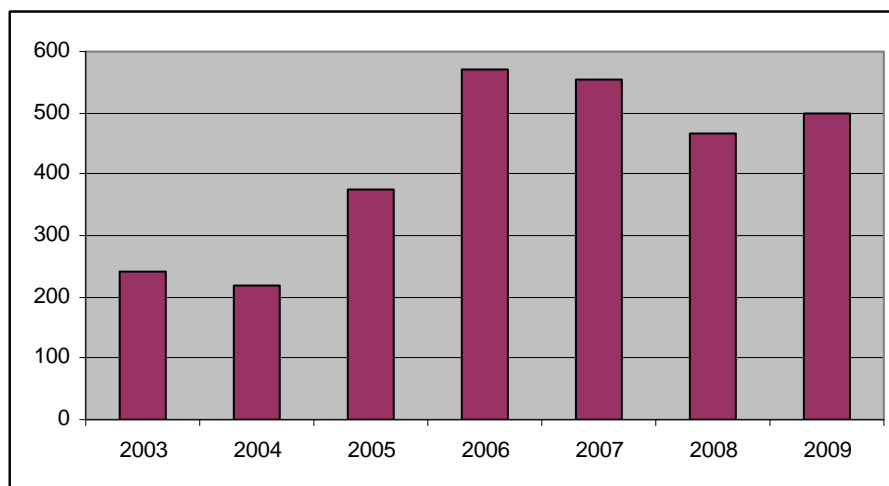
9.2.1 Ingediende aanvragen

Tabel 1: Tijdens het jaar 2009 ingediende aanvragen

	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende aanvragen	500	364	136

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
241	217	375	570	553	465	500



Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

Aanvraag heeft betrekking op :	F	N	Totaal
Overige	1	3	4
Directe belastingen (DB) art. 202 tot 205 en art. 192	4	6	10
DB art. 205bis – aftrek risicokapitaal	2	10	12
DB art. 46 en 211	20	48	68
DB art. 90,1°	8	79	87
DB Andere artikelen	23	48	71
DB beroepskosten	6	14	20
DB verrekenprijzen	10	50	60
DB bezoldigingen	10	22	32
DB roerende inkomsten	9	16	25
DB aftrek octrooi-inkomsten	2	5	7
DB abnormale of goedgunstige voordelen	5	16	21
DB tonnagetaks	0	4	4
DB tax shelter	6	3	9
Patrimoniumdiensten	10	21	31
btw	20	19	39
Totaal	136	364	500

9.2.2 Beslissingstermijn

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2009 getroffen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2006, 2007, 2008 en 2009 bedraagt gemiddeld **83** kalenderdagen per aanvraag.

9.2.3 Aard van de beslissingen

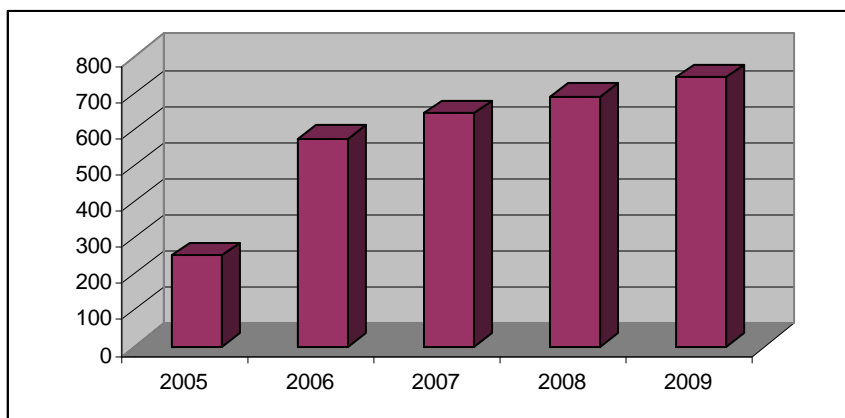
Tabel 4: Aard van de in 2009 getroffen beslissingen m.b.t. aanvragen ingediend in 2006, 2007, 2008 en 2009

gemengd	5	0,93%
gunstig	422	78,29%
ongunstig	5	0,93%
onontvankelijk	9	1,67%
verzaking	98	18,18%

9.3 Prefiling aanvragen

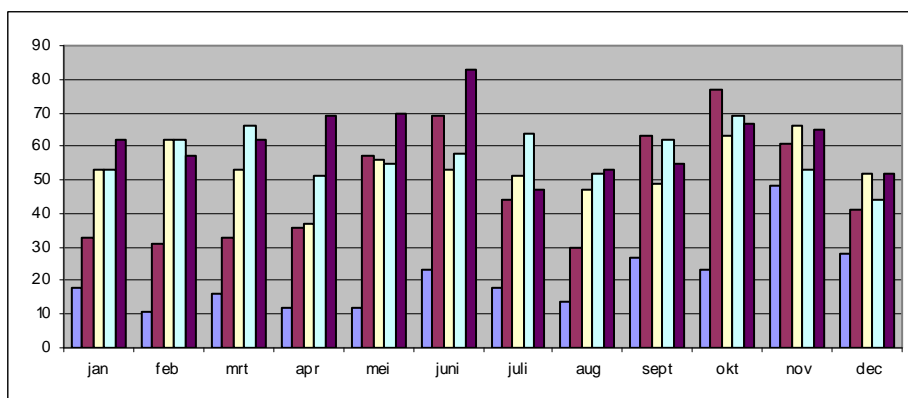
Tabel 6 : evolutie van het aantal prefilingaanvragen

jaar 2005 :	250
jaar 2006 :	575
jaar 2007 :	642
jaar 2008 :	689
jaar 2009:	742



Tabel 7 : evolutie per maand van het aantal prefilingsaanvragen in 2005, 2006, 2007, 2008 en 2009

	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
2008	53	62	66	51	55	58	64	52	62	69	53	44
2009	62	57	62	69	70	83	47	53	55	67	65	52



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 2009 ontvangen aangiften

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	btw	Overige	Totaal
786	49.152.530,44	8.005.364,27	167.230.133,46	224.388.028,17

Tabel 2 : totaal aantal ingediende aangiften en aangegeven bedragen per 31.12.2009

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	btw	Overige	Totaal
3.316	132.898.722,31	33.296.308,76	588.717.877,66	754.912.908,73