

FOD FINANCIËN

**Dienst voorafgaande
beslissingen in fiscale zaken**

JAARVERSLAG 2010

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

Ingevolge art. 250*bis* WIB (vervangen door art. 345, WIB 92) konden belastingplichtigen sinds 1993 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 door een bij KB van 9.11.1992 opgerichte Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, vervangen door het KB van 4.4.1995.

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

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

- verrichtingen als vermeld in art. 46, § 1, eerste lid, WIB 92, art. 211, § 1, eerste lid, WIB 92, art. 269, § 1, 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 voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 3.5.1999)

Bij KB van 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 voorafgaande beslissingen (DVB) opgericht die, luidens het verslag aan de Koning bij het voormelde KB van 3.5.1999, als taak had om zowel de voorafgaande beslissingen die op verzoek van een belastingplichtige genomen 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 voorafgaande beslissingen had dus een drievoudige opdracht :

- het onderzoek van de aanvragen tot voorafgaande beslissing in de zin van art. 1, § 1, KB van 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 op basis van 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.

Ten slotte 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 de uitvoeringsbesluiten ervan)

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 tot een gesystematiseerde en eenvormige benadering leiden inzake de behandeling van de aanvragen tot voorafgaande beslissing, met inachtneming van de verdragen en de wettelijke en reglementaire beschikkingen, alsmede van de normen en richtlijnen die op internationaal vlak, en met name in de EU en de OESO, van toepassing zijn.

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 genomen in uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de Wet (uitgesloten materies) (BS 31.1.2003, derde editie);
- het Koninklijk besluit van 30.1.2003 genomen in 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 tot voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 19.6.2003).

Ingevolge art. 7 van het KB van 30.1.2003 werden opgeheven:

- de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, opgericht bij Koninklijk besluit van 4.4.1995 met betrekking tot de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden;
- de Dienst 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 bij de FOD Financiën dan ook een autonome Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

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 leidinggevendenden van de DVB aangesteld.

3 VERALGEMEEND SYSTEEM VAN VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

3.1 Definitie

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

3.2 Termijn voor indiening en beslissing

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

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

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

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

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

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

De termijn van drie maanden wordt dus in de praktijk door de DVB beschouwd als een richttermijn. Het is echter de intentie van de DVB om beslissingen te treffen binnen deze termijn van drie maanden. In bepaalde gevallen kan die termijn echter onmogelijk gerespecteerd worden (inzonderheid m.b.t. dossiers met een belangrijke precedentwaarde, die uitvoerige correspondentie of overleg met de aanvrager of met de centrale diensten van de FOD Financiën vereisen).

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

3.3 Uitgesloten gevallen

Een voorafgaande beslissing kan niet worden gegeven wanneer:

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

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

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer:

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

3.4 Uitgesloten materies

Overeenkomstig artikel 22, eerste lid, 2^o 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.

De voorafgaande beslissing bindt de Federale Overheidsdienst Financiën voor de toekomst, behalve:

1° indien de voorwaarden waaraan de voorafgaande beslissing is onderworpen, niet vervuld zijn;

2° indien blijkt dat de situatie of de verrichtingen door de aanvrager onvolledig of onjuist omschreven zijn, of indien essentiële elementen van de verrichtingen niet werden verwezenlijkt op de door de aanvrager omschreven wijze;

3° in geval van wijziging van de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht die van toepassing zijn op de door de voorafgaande beslissing beoogde situatie of verrichting;

4° indien blijkt dat de voorafgaande beslissing niet in overeenstemming is met de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht.

Bovendien bindt de voorafgaande beslissing de Federale Overheidsdienst Financiën niet meer wanneer de voornaamste gevolgen van de situatie of de verrichtingen gewijzigd zijn door één of meer ermee verband houdende of erop volgende elementen, die rechtstreeks of onrechtstreeks zijn toe te schrijven aan de aanvrager. In dat geval heeft de intrekking van de voorafgaande beslissing uitwerking vanaf de dag van de aan de aanvrager ten laste gelegde feiten.

FUNCTIONELE BESCHRIJVING

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 Dienst voorafgaande beslissingen 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 Dienst voorafgaande beslissingen, 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 Minister van Financiën goedgekeurde reglement van orde bepaald op de helft; m.a.w. bij een aanwezigheid van de helft van de 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 volstrekt autonoom 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 ambtenaren van de administraties en door bevoegde diensten van de FOD Financiën.

In sommige gevallen (bvb. voor principekwesties, voor het bepalen van de verhouding privé – beroep van een onroerend goed) doet de DVB dan ook een beroep op andere ambtenaren van de FOD Financiën teneinde van hen een advies te verkrijgen. Indien de DVB zich niet kan vinden in dit advies, dan zal overleg worden gepleegd want het is natuurlijk niet wenselijk dat diensten van de FOD Financiën verschillende standpunten innemen. Het is echter steeds de DVB die de uiteindelijke beslissing neemt.

Op 8 december 2010 hebben de Voorzitter van het Directiecomité van de FOD Financiën en de Voorzitter van het College van leidinggevenden van de DVB een nieuwe samenwerkingsovereenkomst ondertekend die de mededeling van de aanvragen tot voorafgaande beslissingen, de vragen om advies en de genomen beslissingen alsook de contacten tussen de DVB en de centrale en operationele diensten regelt.

Deze nieuwe samenwerkingsovereenkomst zorgt met name voor een procedure om de naleving van de voorafgaande beslissing door de operationele diensten te garanderen. Indien de operationele dienst bevoegd voor de controle van de aanvrager van mening is dat de voorafgaande beslissing in haar geheel of gedeeltelijk niet kan worden uitgevoerd wegens één van de redenen opgesomd in artikel 23, tweede en derde lid van de Wet van 24 december 2002 tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, dan moet een uitvoerig verslag aan de betrokken Administrateur-generaal worden voorgelegd, die de DVB daarvan verwittigt. Indien de DVB het nodig acht, kan hij binnen de tien dagen overleg plegen met de centrale diensten en met de betrokken operationele diensten. Gedurende die periode zal de beslissing ten aanzien van de belastingplichtige niet in vraag worden gesteld.

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 plaatsgevonden, 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.

De aanvrager kan in het kader van de prefilingprocedure geen beslissing van de DVB verkrijgen.

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.

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 dossierhouder 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 het Collegelid belast met het dossier vaak 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.

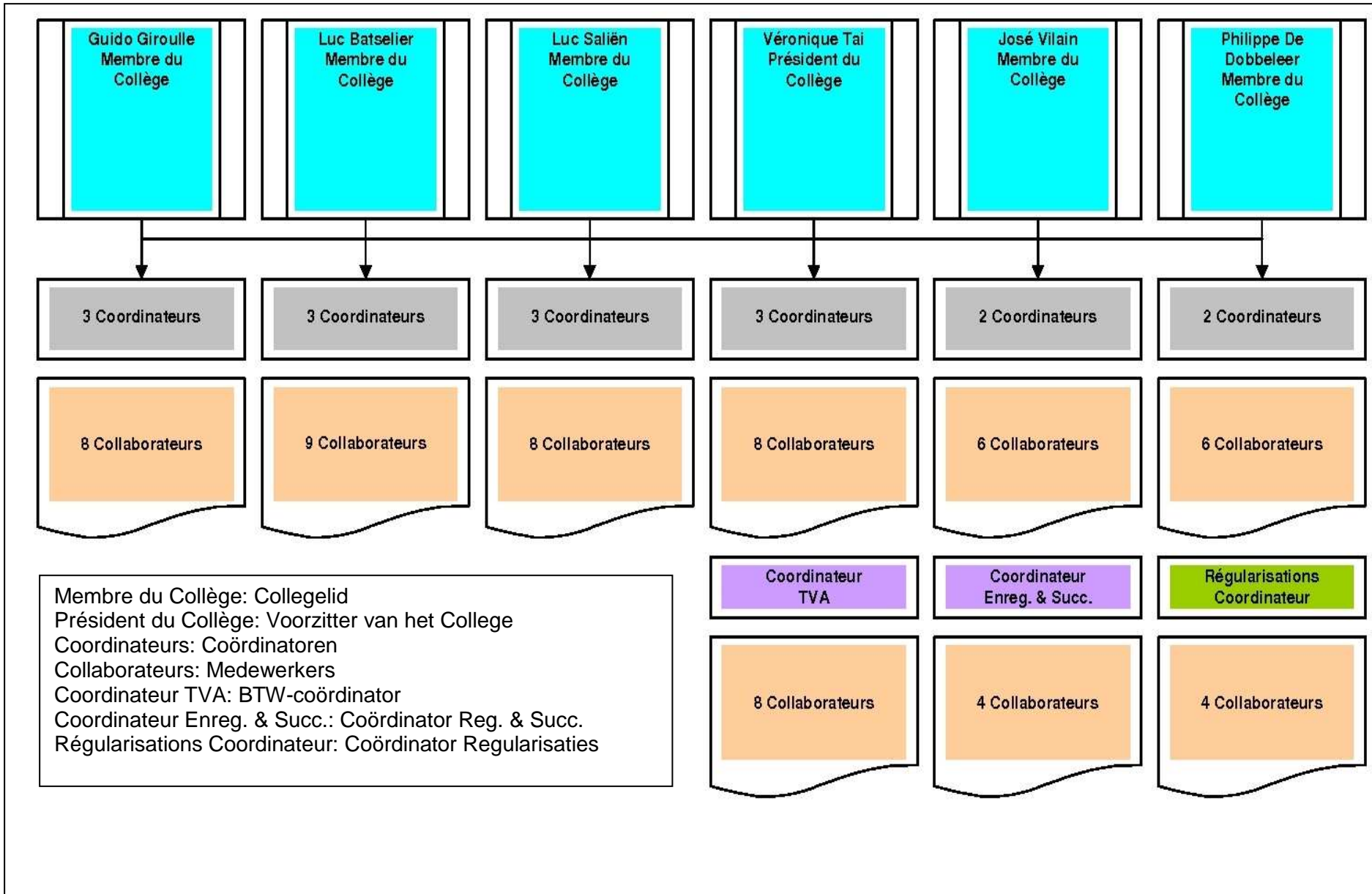
Na goedkeuring door het betrokken Collegelid wordt het dossier dan op de agenda van het College geplaatst.

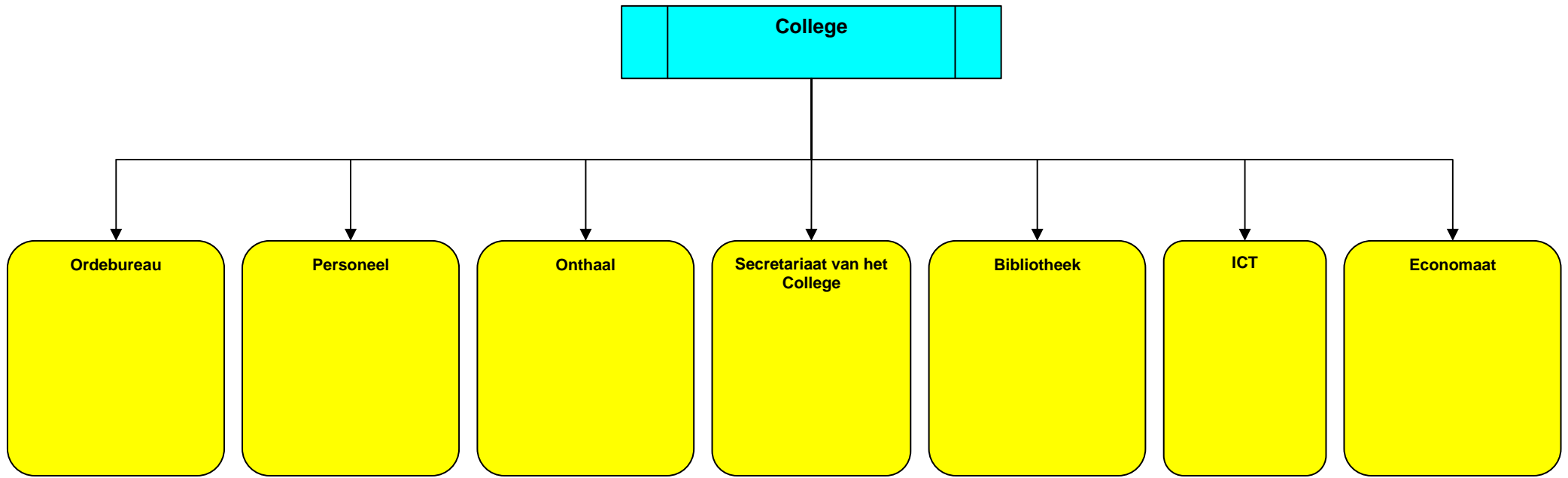
Het College vergadert wekelijks op dinsdag. In vakantieperiodes wordt rekening gehouden met de aanwezigheid van de Collegeleden om de frequenties van de vergaderingen vast te leggen.

4.3.4 Organogram van de DVB

De Collegeleden werden aangesteld voor een mandaat van 5 jaar, vanaf 4 april 2010.

Het College bestaat uit 6 leden waarvan er drie Franstalig en drie Nederlandstalig zijn.





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 31.12.2010 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	0
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.

Beslissingen waarbij de anonimiteit via een individuele publicatie niet kan worden gegarandeerd, zullen in principe collectief in het jaarverslag onder hoofdstuk 6 « Beslissingen met een particulier belang » worden gepubliceerd.

5. DOOR DE DVB VASTGESTELDE LACUNES IN HET BELGISCHE POSITIEF RECHT

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

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

5.1 Kwalitatieve voorwaarden van aftrekbaarheid van de DBI (artikel 203 van het WIB 92)

- De DVB moet tal van aanvragen inzake de toepassing van het DBI-stelsel behandelen.
- In dat kader stelt de DVB bepaalde anomalieën vast, onder andere:
 - Toepassing van het DBI-stelsel op de dividenden ontvangen van een vennootschap die eerder niet aan de vennootschapsbelasting was onderworpen maar waarvan het belastingstelsel achteraf zou zijn gewijzigd;
 - Toepassing van het DBI-stelsel op de dividenden ontvangen van een vennootschap, andere dan een beleggings-, financierings- of thesaurievennootschap, die een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht;
 - Niet-toepassing van het DBI-stelsel op de dividenden ontvangen van een buitenlandse vennootschap met rechtspersoonlijkheid die echter fiscaal als een transparante entiteit wordt beschouwd, zelfs al wordt zij aan een reële belastingheffing onderworpen (wat haar aandeelhouders betreft).

5.2 OVERDRACHT VAN HET DBI-OVERSCHOT BIJ EEN GEÏMMUNISEERDE HERSTRUCTURERING

- De DVB moet tal van aanvragen behandelen inzake de verwerking van « DBI-overschotten » bij belastingneutrale herstructurerings (fusies, splitsingen), en moet daarbij rekening houden met de recente rechtspraak van het Europees Hof van Justitie, met name het arrest C-138/07 van 12.02.2009 (Cobelfret) en de beschikking van 04.06.2009 (de gevoegde zaken C-439/07 en C-499/07, KBC Bank en BRB).

Met name volgens het Cobelfret-arrest is het Belgische DBI-stelsel strijdig met de « Moeder-Dochterrichtlijn » van 23.07.1990 omdat het de DBI-aftrek onderwerpt aan de voorwaarde van het bestaan van belastbare winsten in hoofde van de moedervennootschap. Uit dit arrest blijkt ook dat artikel 4, §1, van de Moeder-Dochterrichtlijn (die bepaalt dat de uitkering van dividenden belastingvrij moet gebeuren) rechtstreekse werking heeft en dus door een belastingplichtige voor een nationale rechterlijke instantie kan worden ingeroepen (zie nr. 58 Cobelfret-arrest).

Dit arrest heeft geleid tot de aanneming van de circulaire Ci.RH.421/597.150 van 23.06.2009, alsook tot de toevoeging van §3 aan artikel 205 WIB92 (Wet van 21.12.2009, artikel 8, BS van 31.12.2009, 2de editie) waarin wordt bepaald dat de niet afgetrokken DBI naar volgende belastbare tijdperken mag worden overgedragen.

- Aangezien de wetgever artikel 206 of 212 WIB92 tot op heden niet heeft aangepast, werden aan de DVB meermaals vragen gesteld over de verwerking van DBI-overschotten in geval van geïmmuniseerde herstructurering, en meer bepaald over de mogelijkheid van een vennootschap om de rechtstreekse werking van artikel 4, §1, van de « Moeder-Dochterrichtlijn » in te roepen bij een geïmmuniseerde fusie of splitsing zodat de DBI-overschotten die in hoofde van de overgenomen of gesplitste vennootschap bestaan, zouden kunnen worden overgedragen aan de overnemende of verkrijgende vennootschap. Indien dit mogelijk zou zijn, dan zou dit tot gevolg hebben dat op het DBI-overschot een gelijkaardig stelsel zou worden toegepast zoals bepaald in artikel 206, §2, WIB92 voor de verliezen die in hoofde van de overgenomen of gesplitste vennootschap worden overgedragen (de belastingvrijstelling leidt tot grotere fiscale verliezen ten opzichte van de boekhoudkundige verliezen ten belope van 95% van de dividenden).
- **Op basis van de zaak Fratelli Costanzo 103/88, arrest van het Europese Hof van Justitie van 22 juni 1989 en meer bepaald de overwegingen 28 tot 33, is de DVB van mening dat de belastingplichtige, indien hij dit wenst, de rechtstreekse werking van artikel 4, §1, van de « Moeder-Dochterrichtlijn » kan inroepen bij een geïmmuniseerde fusie of splitsing en dat, zolang de wetgever artikel 206 of 212 WIB92 niet heeft aangepast, de DVB de dossiers geval per geval moet behandelen naargelang dat de belastingplichtige al dan niet de rechtstreekse werking van artikel 4, §1, van de « Moeder-Dochterrichtlijn » inroept bij een geïmmuniseerde fusie of splitsing.**
- Bij gebrek aan een aanpassing van de wetgeving, verwerkt de DVB deze dossiers op de volgende manier:
 - De belastingplichtige roept de rechtstreekse werking in
 - Bij fusie wordt het DBI-overschot van de overnemende vennootschap integraal behouden en wordt het DBI-overschot van de overgenomen vennootschap naar de overnemende vennootschap overgedragen zoals bepaald in artikel 206, §2, WIB92;
 - Bij splitsing of partiële splitsing (verrichting gelijkgesteld aan een splitsing bedoeld in het Wetboek van vennootschappen) wordt het bestaande DBI-overschot in de gesplitste of partieel gesplitste vennootschap verdeeld onder de verschillende entiteiten die uit de splitsing of partiële splitsing ontstaan zijn zoals bepaald in artikel 206, §2, WIB92.
 - De belastingplichtige roept de rechtstreekse werking niet in

- Bij fusie wordt het DBI-overschot van de overnemende vennootschap integraal behouden en is het DBI-overschot van de overgenomen vennootschap definitief verloren;
- Bij splitsing is het DBI-overschot van de gesplitste vennootschap definitief verloren aangezien zij ophoudt te bestaan;
- Bij partiële splitsing (verrichting gelijkgesteld aan een splitsing bedoeld in het Wetboek van vennootschappen) blijft het DBI-overschot van de gesplitste vennootschap enkel aftrekbaar in hoofde van die laatstgenoemde, aangezien zij blijft bestaan.

5.3 Artikel 211 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie van moeder en dochter

Er zijn twee vennootschappen: A bezit 100% van de aandelen van B. De twee vennootschappen die dezelfde activiteit uitvoeren, willen een fusie. Ze hebben vrijgestelde meerwaarden op bedrijfsvoertuigen zoals bedoeld in artikel 44*bis* van het WIB 92 op de passiefzijde van hun balans.

Er kan geen fusie van moeder en dochter met volledige belastingvrijstelling plaatsvinden. Volgens artikel 211, eerste lid, § 1, 1° van het WIB 92 worden enkel de meerwaarden vermeld in artikel 44, § 1, 1° en 47 van het WIB 92 vrijgesteld. Alle andere vrijgestelde reserves zijn belastbaar ingevolge de fusie van moeder en dochter.

De fusie van dochtervennootschap en moeder kan dit probleem verhelpen. Aangezien dit een belastingvoordeel oplevert, wordt de overeenstemming met artikel 183bis van het WIB 92 daarbij in vraag gesteld.

5.4 Artikel 206 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie

Ingevolge de toepassing van artikel 206 is de overdracht van verliezen beperkt tot het fiscaal netto-actief van de vennootschap die de verliezen van het fiscaal netto-actief van de twee vennootschappen heeft gedragen. Dit leidt ipso facto tot een definitief verlies van een gedeelte van de fiscale verliezen. Naar aanleiding daarvan zal voorafgaand aan de fusie geprobeerd worden om het fiscaal netto-actief van de ene of de andere vennootschap aan te passen. Omdat deze pogingen fiscaal « geïnspireerd » zijn, wordt de overeenstemming met artikel 183bis van het WIB 92 daarbij in vraag gesteld.

5.5 Artikel 205/1 en volgende van het WIB 92 (aftrek voor octrooi-inkomsten)

Het is opmerkelijk dat de KMO's, start up, die geen « interne » research verrichten, niet van deze maatregel kunnen genieten. Deze KMO's beschikken niet over een eigen researchcentrum maar doen een beroep op een extern Belgisch researchcentrum dat door een universiteit werd opgericht. De researchkosten (aankoop van grondstoffen en materiaal, technische en juridische consultancy betreffende intellectuele eigendom en werkrachten) worden echter door de KMO betaald. De resultaten van de research zijn ook eigendom van de KMO.

Op basis van de toepassing van de huidige tekst van artikel 205/2 van het WIB 92 heeft de DVB niet kunnen bevestigen dat de KMO de aftrek voor octrooi-inkomsten zou kunnen verkrijgen aangezien zij niet beschikt over een « researchcentrum dat een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid is zoals bedoeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2° (WIB 92) ».

Er wordt ook vastgesteld dat de octrooiaanvragen (maar enkel voor zover een octrooi werd verkregen) niet in aanmerking komen voor de belastingaftrek voor octrooi-inkomsten, terwijl deze octrooiaanvragen *juridische* bescherming bieden vanaf het moment van indiening van de aanvraag, op voorwaarde dat het octrooi uiteindelijk wordt verleend.

Dit probleem stelt zich hoofdzakelijk in de mechanische sector (ontwikkeling van machines) en de IT-sector: de technologische ontwikkelingen zijn zeer snel achterhaald, waardoor de waarde van een verleend octrooi ook snel daalt. Voortdurende technologische innovaties leiden er inderdaad toe dat een octrooi, waarvan de waarde het grootst is kort na de uitvinding (en dus op het moment van de octrooiaanvraag), snel zijn nuttigheid en bijgevolg ook zijn waarde verliest.

5.6 Fiscaliteit van 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. Dit geldt met name voor:

- de fiscale behandeling, in het kader van de artikelen 2, §1, 8°, 19, §2; 266 en 280 WIB92, **van obligaties waarvan het rendement onzeker is** (in functie van de evolutie van een bepaalde beursindex of van bepaalde aandelen, ...);
- het fiscaal stelsel, in het kader van de artikelen 19, §1, 3° en 21, 9° WIB92, van de « **multi-tak** » **levensverzekeringsproducten**, d.w.z. de levensverzekeringsproducten die voorzien dat een gedeelte van de premie geïnvesteerd kan worden in tak 21 en het andere gedeelte geïnvesteerd wordt in tak 23 en/of dat omdeling tussen de twee takken kan gebeuren tijdens de looptijd van het contract;
- de fiscale behandeling van **afgeleide producten** (opties, swap, termijncontracten, ...);

- de fiscaliteit van **hybride financieringsinstrumenten**, d.w.z. met eigenschappen die tegelijk eigen zijn aan schuldinstrumenten en aan bestanddelen van het eigen vermogen (kapitaalkrediet, winstbewijzen, ...).

De DVB vestigt de aandacht op het feit dat in het kader van deze evolutie van financiële producten een actualisering van bepaalde teksten van het WIB 92 met betrekking tot de fiscaliteit van deze producten (zie inzonderheid artikel 17 tot 22, WIB 92) noodzakelijk is.

5.7 De gemeenschappelijke beleggingsfondsen (GBF)

De DVB moet tal van aanvragen behandelen inzake de fiscale behandeling van inkomsten uit een investering in een gemeenschappelijk beleggingsfonds en moet in dit kader met name afrekenen met moeilijkheden die voortvloeien uit:

- de praktische toepassing van de fiscale transparantie door het gebrek aan rechtspersoonlijkheid van de GBF;
- de gezamenlijke toepassing van de fiscale transparantie en van artikel 19bis en 19ter, WIB92;
- het gebrek aan een besluit genomen in uitvoering van artikel 321bis, WIB92;
- ...

Het lijkt noodzakelijk om enige fiscale verduidelijkingen hieromtrent te verkrijgen. In dat kader moeten bepaalde bepalingen van het WIB92 of van de administratieve commentaren worden herzien.

5.8 Overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting

Rekening houdend met de vereisten die verbonden zijn aan de evolutie van hun activiteiten, aan de wijziging van hun maatschappelijk doel, aan de noodzakelijke structuraanpassing, ... worden bepaalde rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven en die onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting (RPB) soms gedwongen om hun vermogen aan een handelsvennootschap over te dragen, de vennootschapsvorm aan te nemen of tenminste zich aan de vennootschapsbelasting (Ven. B.) te onderwerpen.

Deze wijzigingen doen tal van fiscale vragen rijzen doordat het WIB92 geen bepaling terzake bevat.

De aan de DVB voorgelegde vragen hebben inzonderheid betrekking op:

- Het lot van de gevormde reserves en/of van de opgestapelde verliezen bij een aan de RPB onderworpen rechtspersoon wanneer deze gehouden is zich aan de Ven. B. te onderwerpen;
- De mogelijkheid voor een aan de RPB onderworpen rechtspersoon om belastingneutraal bedrijfsafdelingen of een algemeenheid van goederen in te brengen in een handelsvennootschap, of zelfs met een dergelijke vennootschap te fuseren;
- De vraag te weten of de overdracht van het vermogen van een aan de RPB onderworpen rechtspersoon naar een handelsvennootschap al dan niet de belastbaarheid in de Ven. B. met zich meebrengt.

De herhaling van de aan de DVB gestelde vragen maakt het invoeren van fiscale bepalingenover deze specifieke materie wenselijk.

5.9 Cessie en concessie van auteursrechten (artikel 17, §1, 5° van het WIB92)

Het nieuwe belastingstelsel voor auteursrechten en naburige rechten ingevoerd door de Wet van 16 juli 2008 doet vele technische vragen rijzen:

- Wat met de eventuele samenloop van artikel 17, §1, 3° WIB92 en artikel 17, §1, 5° WIB92?
- Wat met de aftrekmogelijkheid van de kosten die zijn gedragen om de inkomsten bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB92 te verkrijgen of te behouden (vergeleken met de formulering in artikel 22 WIB92)?
- Wat met de aftrekmogelijkheid van de werkelijke kosten voor de berekening van de RV? Wat met de toepassing van het algemene forfait van 15% boven het niet-geïndexeerde grensbedrag van 20.000 € (voor de berekening van de forfaitaire kosten)?
- Wat met de toepassing van artikel 111 KB/WIB92 (afzien van de inhouding van roerende voorheffing)?

5.10 Verhoogde investeringsaftrek

Overeenkomstig artikel 69, § 1, eerste lid, 2°, b) WIB92 is de verhoogde investeringsaftrek van toepassing op vaste activa die worden gebruikt ter bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe producten en toekomstgerichte technologieën die geen effect op het leefmilieu hebben of die het negatieve effect op het leefmilieu zoveel mogelijk proberen te beperken.

Artikel 48, § 1, A, 2°, a) KB/WIB92 bepaalt dat de materiële vaste activa worden beschouwd als gebruikt ter bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe producten en toekomstgerichte technologieën indien zij het voorwerp zijn of geweest zijn van een tegemoetkoming verleend door de Staat of het Instituut tot Aanmoediging van het Wetenschappelijk Onderzoek in Nijverheid en Landbouw (IWONL).

Hoewel het IWONL werd ontbonden bij het KB van 19.12.1995 (BS 19.01.1996) en het KB van 15.04.2002 (BS 29.06.2002), komt het nog voor in het KB/WIB 92.

5.11 De DBFM-contracten

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

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

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

Dergelijke contracten kunnen bovendien soms zeer verschillende rechtsgevolgen vertonen met een verschillende fiscale behandeling tot gevolg:

- sommige impliceren geen eigendomsoverdracht behoudens nieuwe wilsuiving van de (leasing)nemer (aankoopoptie); zij vertonen soms overeenkomsten met contracten van financieringshuur;
- andere impliceren onmiddellijke eigendomsoverdracht in de mate dat de gebouwen tot stand komen (mechanisme van natrekking) of een eigendomsoverdracht uitgesteld tot de uitdoving van het verleende zakelijk recht (verwant aan hun huurkopen);
- andere tenslotte, voorzien noch in een aankoopoptie voor de (leasing)nemer, noch in een automatische overdracht van zakelijke rechten waarover de dienstverlener beschikt.

Tenslotte voorzien alle contracten verbintenissen op het vlak van het onderhoud en de herstellingen aan de onroerende goederen, maar de draagwijdte van deze verbintenissen kan zeer verschillend zijn, sommige contracten beperken zich tot grote herstellingen en groot onderhoud en andere contracten staan in voor alle herstellingen en ieder onderhoud (klein, gemiddeld of groot).

In fine stelt zich nog de moeilijkheid om volgend onderscheid tussen deze contracten te maken: contracten die verplichten tot voortdurende prestaties (tenzij slechts een deel van deze prestaties als zodanig worden beschouwd) met inning van de belasting naarmate de betaling van de beschikbaarheidsvergoedingen, contracten die verplichten tot de leveringen van goederen of dienstverleningen met in principe de onmiddellijke inning van de belasting op de totale maatstaf van heffing tot gevolg.

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

5.12 Erfpacht

Door middel van bepaalde verbintenissen die het niet-gesimuleerde of niet-herkwalificeerbare karakter van de verrichting moeten aantonen, verkrijgen de partijen een beslissing dat de verrichtingen (vestiging van een recht van erfpacht gevolgd door de verkoop van de residuaire rechten) niet in een verkoop kunnen worden geherkwalificeerd, zodat de verrichting voor maximum 95% aan 0,2% evenredige registratierechten wordt onderworpen in plaats van de klassieke 10 of 12,50% evenredige registratierechten voor de verkoop van onroerende goederen, zoals voorzien in artikel 44 van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten (hierna W. Reg.).

5.13 Aankoop van de aandelen van een vennootschap met enkel een onroerend actief

De koper van deze aandelen is niet in de vennootschap zelf geïnteresseerd, maar enkel in haar activa (onroerend goed).

6 BESLISSINGEN MET EEN PARTICULIER BELANG

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

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

6.1 Artikel 26, 79 en 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 49 WIB92 (beroepskosten) - Afstand van schuldvordering

Het eigen kapitaal blijft na de afstand negatief

Het gaat om een voorwaardelijke afstand van een schuld door de NV A en B ten gunste van hun Belgische dochter/zuster, de NV C.

De NV C heeft een negatief eigen kapitaal zodat de artikelen 633 en 634 W. Ven. van toepassing zijn. Na de afstand zal het eigen kapitaal nog steeds negatief zijn maar de afstand van schuld maakt deel uit van een herstructureringsplan. Het is de bedoeling om een breakeven voor het jaar X+1 en een terugkeer naar winstgevendheid vanaf het jaar X+2 te bereiken.

Een eventueel faillissement van de NV C zou grote gevolgen voor de groep kunnen hebben. De afstand zal daarentegen geen moeilijkheden voor de NV A en B opleveren.

De afstand zal worden geboekt in het boekjaar dat op 31.12.X wordt afgesloten.

De voorwaarde van het herleven van de schuld bij terugkeer naar een betere toestand werd bepaald in punt 2 van het advies van het College van 22.06.2009 dat op de website werd gepubliceerd.

De DVB spreekt zich niet uit over het bedrag van de vorige beroepsverliezen ten name van de NV C.

Strengere voorwaarde van het herleven van de schuld bij terugkeer naar een betere toestand

De voorwaardelijke afstand door de NV A van een deel van de schuld en de interesten op het totale bedrag van de schuld voor het jaar X ten gunste van haar Belgische dochtervennootschap, de NV B, zal in hoofde van de laatstgenoemde niet als een abnormaal of goedgunstig voordeel worden beschouwd.

De NV B heeft een negatief eigen kapitaal zodat de artikelen 633 en 634 W. Ven. van toepassing zijn. Na de afstand zal het eigen kapitaal op 31.12.X opnieuw positief zijn.

Een eventueel faillissement van de NV B zou grote gevolgen voor de groep kunnen hebben, terwijl de afstand geen moeilijkheden voor de NV A zal opleveren.

De afstand zal worden geboekt in het boekjaar dat op 31.12.X wordt afgesloten.

6.2 Artikel 49, 185 § 1 en 207, tweede lid, WIB92 – Deficitaire vereffening

Aftrekbaarheid van het verliessaldo

Het gaat om de definitieve afstand van de schuldvordering door de NV A ten belope van het bedrag van de overgedragen verliezen en van het bedrag van de investeringsaftrek ten gunste van de NV B, vennootschap van de groep (toepassing van artikel 49 WIB92 in hoofde van de NV A en artikel 207, tweede lid WIB92 in hoofde van de NV B).

Deficitaire vereffening van de NV B (toepassing van artikel 49 WIB92 in hoofde van de NV A en artikel 185, § 1 en 207, tweede lid, WIB92 in hoofde van de NV B).

Het verliessaldo op het moment van de vereffening is aftrekbaar overeenkomstig artikel 49 WIB92.

De afstand zal voor de NV A geen moeilijkheden opleveren.

De afstand en de deficitaire vereffening zullen in de loop van het jaar X plaatsvinden om het faillissement te vermijden en om de goede naam van de groep te bewaren.

De beslissing spreekt zich niet uit over het bedrag van de vorige beroepsverliezen, noch over het bedrag van de overgedragen investeringsaftrek in hoofde van de NV B.

De opbrengst van de verkoop van een vermogensbestanddeel dat door de NV B werd ontvangen, werd in het jaar X-3 niet aan de NV A overgedragen teneinde de lening terug te betalen maar werd aan de buitenlandse moedervernootschap overgedragen. Dit was niet nadelig voor de NV B. Naar aanleiding van een overdracht van de schuldvordering heeft de NV A een schuldvordering ten aanzien van de moedervernootschap van de NV B. In de aanvraag wordt bevestigd dat de NV A geen kwijtschelding van schuld aan de buitenlandse moedervernootschap zal toekennen.

6.3 Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)

Het kapitaal dat duurzaam ter beschikking wordt gesteld, verschilt van jaar tot jaar

De middelen die de buitenlandse vennootschap A duurzaam ter beschikking stelt van haar dochtervennootschap B voor de financiering van Belgische investeringen, moeten worden beschouwd als kapitaal.

Het bedrag van het risicokapitaal dat in hoofde van B in aanmerking moet worden genomen voor de boekjaren X + 2 en volgende moet gebaseerd zijn op het eigen kapitaal van de vorige periode, met inbegrip van de middelen die door A duurzaam ter beschikking worden gesteld van B voor de financiering van Belgische investeringen.

Ontvankelijkheid: sinds 01.01.X maakt B de jaarrekeningen op en houdt ze een boekhouding bij overeenkomstig de wetgeving inzake de boekhouding en de jaarrekeningen van vennootschappen. De middelen die duurzaam ter beschikking van B worden gesteld, worden op de rekening Geplaatst kapitaal geboekt. Om de aftrek voor risicokapitaal voor het belastbaar tijdperk X + 1 te bepalen, wordt rekening gehouden met het eigen kapitaal op 31.12.X.

De aangifte voor het boekjaar X + 2 (belastbaar tijdperk 01.01.X + 1 – 31.12.X + 1) was nog niet ingediend. De aanvraag is dus ontvankelijk. Voor het boekjaar X + 1 werd geen enkele aftrek voor risicokapitaal verricht.

Het kapitaal dat duurzaam ter beschikking werd gesteld en dat op de rekening 100 'Geplaatst kapitaal' werd geboekt, verschilt van jaar tot jaar. Er wordt geen interest geboekt.

Vóór 01.01.X + 1 werd het bedrag van de rekening-courant volledig geboekt op de rekening 100 'Geplaatst kapitaal'. Dit bedrag werd vervolgens naar beneden toe gecorrigeerd. Het verschil vormt de middelen die niet duurzaam ter beschikking worden gesteld en die op de rekening 48 worden geboekt. De aangifte van 31.12.X wordt op dit moment geregulariseerd.

6.4 Artikel 26, 79, 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)

Dubbele inbreng

Leningen aan vennootschappen van de groep die zijn gevestigd in het land M en een deel van de overnamekas zullen door C, de buitenlandse moedervernootschap van de groep, worden ingebracht in de NV B die op haar beurt een inbreng in de NV A verricht.

De NV A is een reeds bestaande financieringsvennootschap van de groep in België. De inbreng zal met inachtneming van het maatschappelijke doel worden gebruikt.

De dubbele inbreng (in de NV B, gevolgd door de inbreng in de NV A op dezelfde dag en met dezelfde waarde) wordt verricht met het oog op het behoud van de aandeelhoudersstructuur. Dit heeft geen enkele invloed op de inbreng voor risicokapitaal van de NV B.

Het deel van de overnamekas dat wordt ingebracht, is bedoeld om de overnames voorzien in het land M te financieren.

De inbreng zal tegen de nominale waarde plaatsvinden en zal in de vorm van nieuwe aandelen worden betaald. De belastingdiensten van het land waar de moedervernootschap is gevestigd, gaan akkoord met deze waardering tegen de nominale waarde.

De beslissing is slechts geldig voor zover de aanvrager vóór het einde van het jaar een aanvraag indient met betrekking tot de verrekenprijzen die in de financiële verrichtingen worden toegepast en voor zover de NV A met de DVB contact opneemt ingeval de overnamekas niet voor het einde van het jaar X + 4 zou worden gebruikt of indien het rendement van de ingebrachte geldelijke middelen tot overdreven aftrek voor risicokapitaal zou leiden.

6.5 Verrekenprijzen: omzetting van een 'contract manufacturer' in een 'toll manufacturer'

In het kader van een interne herstructurering van een groep bepaalt de beslissing dat bij de omzetting van een « contract manufacturer » in een « toll manufacturer », voor zover geen enkel ander specifiek identificeerbaar actief/passief bestanddeel dan deze vermeld

in de aanvraag wordt overgebracht en voor zover deze specifiek identificeerbare overdrachten tegen de marktprijs plaatsvinden, geen enkele bijkomende betaling verschuldigd zal zijn in geval van omzetting van « contract manufacturer » in « toll manufacturer » en inzonderheid dat op basis van ? van de aanvragers, de omzetting op zich geen aanleiding zal geven tot een overdracht van goodwill of een vergoeding overeenkomstig artikel 26 en 185 § 2 WIB92.

6.6 Verrekenprijzen: contractuele bepalingen C/R à de voorafgaande beslissing

Er werd in verschillende voorafgaande beslissingen uitdrukkelijk gesteld dat de voorafgaande beslissing primeert op eventuele afwijkende contractuele bepalingen.

6.7 Vergoeding van een distributiecentrum

In enkele beslissingen werd de vergoeding van een distributiecentrum als volgt vastgesteld:

- Een winstmarge van x % wordt toegepast op de operationele kosten, met uitzondering van de aankoopprijs van de goederen en van de voorschotkosten;
- De voorschotkosten, alsook de financiële kosten en de uitzonderlijke kosten, zijn ten laste van de begunstigen van de zonder mark-up uitgeoefende activiteiten;
- Er wordt een vergoeding berekend voor de impliciete financiële kosten, die gelijk is aan de waarde van het eigen kapitaal vermenigvuldigd met een marktconforme interestvoet.

6.8 Verrekenprijzen: wijziging van het businessmodel

De beslissing betreft een verrekenprijzenmodel dat werd gewijzigd naar aanleiding van een wegens de economische en financiële crisis gewijzigd businessmodel.

6.9 Vernieuwing van voorafgaande beslissingen inzake de verrekenprijzen

Aangezien de DVB in 2010 zes jaar bestaat, werden een aantal beslissingen genomen teneinde de beslissingen die vroeger door de DVB met betrekking tot de verrekenprijzen werden genomen, in de meeste gevallen met 5 jaar te verlengen. Er werd gebruikgemaakt van de indiening van verlengingsaanvragen om na te gaan of de omstandigheden waarin de vroegere beslissingen werden genomen dezelfde waren gebleven en of rekening diende te worden gehouden met nieuwe elementen inzake verrekenprijzen die sindsdien werden verkregen (er moest inzonderheid rekening worden gehouden met de nieuwe OESO-richtlijnen in 2010).

6.10 Toepassing van artikel 185, § 2, b, WIB 92

De DVB heeft een aantal beslissingen genomen waardoor de winst van ondernemingen werd aangepast op basis van artikel 185, § 2, b, WIB92, omdat de vergoedingen die in de boekhouding werden opgenomen niet overeenstemden met de vergoeding die volgens de OESO-richtlijnen moet worden vastgesteld.

De OESO-richtlijnen inzake verrekenprijzen bepalen namelijk het volgende: *"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 punt 1.9 van de voormelde richtlijnen);

Artikel 185, § 2, b) WIB 92 bepaalt het volgende: *"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"*.

Op 13.4.2005 heeft de minister van Financiën in de Commissie Financiën in zijn antwoord op de mondelinge parlementaire vraag van de heer 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. De voorafgaande beslissingen die terzake werden genomen, houden met dit standpunt rekening.

6.11 Vergoeding van financieringsvennootschappen

Wegens de problemen op de financiële markten werden regelmatig aanvragen ingediend omtrent de marktconforme vergoeding voor financiële intra-groep verrichtingen. Bovendien moesten de voorafgaande beslissingen regelmatig worden gewijzigd zodat rekening kon worden gehouden met uitzonderlijke omstandigheden die de grootte van de vergoeding beïnvloedden.

6.12 Octrooiaftrek

Er werd beslist dat de duur van de octrooiaftrek niet wordt beïnvloed door het verval van twee octrooifamilies voordat de duur van de eerste, belangrijkste octrooifamilie is verstreken.

Gezien de octrooiaftrek per octrooi moet worden toegepast, werd eveneens toegestaan dat geen enkel bedrag in mindering moet worden gebracht van de octrooiaftrek met betrekking tot andere producten wanneer de berekening van de octrooiaftrek ten aanzien van een specifiek product volgens de restwinstmethode tot een negatief resultaat leidt.

6.13 PPL

De DVB heeft zich in 2010 meermaals uitgesproken over de fiscale kwalificatie van een « Profit Participating Loan » die door een Belgische financieringsvennootschap van een multinationale groep bij een buitenlandse vennootschap van de groep werd afgesloten.

De beslissing heeft zich bovendien uitgesproken over de fiscale gevolgen van de uitgifte van dergelijke leningen, zoals het aspect van de marktconforme vergoeding van de PPL, de financiële structuur van de financieringsvennootschap, het al dan niet toepassen van bepaalde artikelen (vb. 54, 198, 11°, 344, §1), ...

6.14 Winsttoewijzing aan een vaste inrichting

Er werden verschillende aanvragen ingediend met betrekking tot de toewijzing van de winst van een buitenlandse vennootschap aan een vaste inrichting (VI) in België of de toewijzing van de winst van een Belgische vennootschap aan een VI in het buitenland. In deze beslissing werd rekening gehouden met de principes van het OESO-rapport 2008 voor winsttoewijzing aan een vaste inrichting. De gevolgen van dit rapport inzake de interne "dealings" tussen de hoofdzetel en de vaste inrichting (of tussen de vaste inrichtingen onderling) worden samen met de centrale diensten onderzocht.

6.15 Tonnagetaks

Er werd beslist dat de resultaten die de vennootschap behaalt bij het inhuren van scheepsruimte op een schip door middel van een "slot charter", kunnen belast worden op basis van de netto-tonnage van dat schip.

Er werd eveneens beslist dat de dagen dat een eigen schip van de vennootschap in lay-up ligt, ook dienen te worden meegeteld voor enerzijds het vaststellen van de belastbare grondslag van de vennootschap en anderzijds voor het bepalen van de 1 op 3-regel zoals voorzien in artikel 115, § 2, 2^o, c) van de P rogrammawet van 2.8.2002.

SPECIFIEKE BESLISSINGEN INZAKE ART. 90, 1^o WIB92

6.16 Uittrede van een aandeelhouder door de verkoop van deelnemingen aan andere aandeelhouders, gefinancierd met de verkoop van aandelen aan hun eigen holding

Een aandeelhouder wenst een familiale groep te verlaten. Hij verkoopt zijn aandelen in de vennootschap X aan de vennootschap Y waarvan de aandelen in handen zijn van de twee overblijvende aandeelhouders. Hij verkoopt zijn aandelen in de vennootschap Z persoonlijk aan de twee andere aandeelhouders.

Om de aankoop van de aandelen in de vennootschap Z te financieren, verkopen de twee overblijvende aandeelhouders een gedeelte van de aandelen in de vennootschap X, waarvan zij de eigenaar zijn, aan de vennootschap Y waarvan zij samen alle aandelen bezitten.

De verrichting werd door de DVB aanvaard omdat de middelen die de overblijvende aandeelhouders ontvangen naar aanleiding van de verkoop van hun aandelen in X aan hun "eigen" vennootschap Y integraal gebruikt worden om de aankoop van aandelen in de vennootschap Z te financieren.

6.17 Uittrede van een aandeelhouder gefinancierd door de uitkering van een superdividend door de exploitatievennootschap, gevolgd door een kapitaalvermindering van de holding

De aandeelhouders wensen de aandelen die zij in een bepaald aantal exploitatievennootschappen bezitten, in een bestaande holding in te brengen.

Na de inbreng zal een van de exploitatievennootschappen een superdividend uitkeren. Vervolgens zal de holding de ontvangen sommen gebruiken om tot een kapitaalvermindering over te gaan in het kader van de familiale opvolging en verdeling door de aanvragers. Inzonderheid wordt de uittrede van de aandeelhouder beoogd. De sommen die aan de aandeelhouders zullen worden betaald, worden volledig voor de heraanloop gebruikt en komen niet in het vermogen van de overblijvende aandeelhouders.

Aangezien de vennootschap aanzienlijke financiële middelen ter beschikking heeft en een aanzienlijk winstpotentieel heeft, heeft dit superdividend geen weerslag op de normale werking van de vennootschap. Trouwens, een bankfinanciering zou extra kosten voor de vennootschap veroorzaken hebben.

6.18 Rekeningen in vreemde munt

De aanvraag strekt ertoe een voorafgaande beslissing te verkrijgen waarin bevestigd wordt dat de NV X kan worden toegestaan om haar jaarlijkse belastbare grondslag in haar aangifte in de vennootschapsbelasting en in al haar componenten zoals bedoeld in artikel 183, WIB92, vast te stellen door omzetting van de vreemde munt in EUR van iedere lijn van de fiscale aangifte tegen dezelfde wisselkoers, meer bepaald de koers op de laatste dag van het boekjaar of de jaarlijkse gemiddelde referentiewisselkoers.

De DVB kan ermee instemmen voor zover dat de keuzemogelijkheid tussen de koers op de laatste dag van het boekjaar of de jaarlijkse gemiddelde referentiewisselkoers op consistente wijze wordt uitgeoefend voor de geldigheidsduur van de voorafgaande beslissing.

De voorafgaande beslissing is geldig voor de tijdsperiodes waarvoor de toestemming om de boekhouding te voeren en de jaarrekening op te stellen in de vreemde munt, werd verleend door de minister van Economie.

6.19 Verrekenprijzen: 'routine treasury center'

De aanvraag strekt er onder andere toe na te gaan (i) of het vergoedingsniveau van de NV X in overeenstemming is met de Belgische interpretatie van het arm's length-principe en of de toepassing van het beleid inzake 'transfer pricing' dat in de aanvraag wordt voorgesteld, geen aanleiding geeft tot een abnormaal of goedgunstig voordeel; (ii) of de eventuele betalingen van de NV X aan de buitenlandse vennootschap van de groep Y in het kader van het omschreven beleid inzake verrekenprijzen, aftrekbare kosten zijn.

De NV X komt slechts als "routine treasury center" tussen in de groep. Haar rol bestaat uit het leveren van liquide middelen aan de operationele eenheden van de groep. Daartoe wordt de NV X zelf bijna uitsluitend met haar eigen kapitaal gefinancierd.

Het feit dat de NV X slechts als "routine treasury center" tussenkomt heeft tot gevolg dat niet de individuele financiële transacties (d.w.z. de leningen) het voorwerp van de aanvraag uitmaken, maar wel het 'arm's length'-karakter van de vergoeding voor de financiële relatie tussen Y en de NV X.

De TNMM, met de 'Return on Equity (RoE)' als « profit level indicator », werd geselecteerd als meest geschikte methode voor de bepaling van een winstmarge at

arm's length door de NV X. De RoE werd bepaald aan de hand van het 'Capital Asset Pricing Model'.

6.20 Managementdiensten tegen kostprijs

De aanvraag strekt ertoe de bevestiging te verkrijgen dat de uitvoering van managementdiensten tegen kostprijs door een nog op te richten coöperatieve vennootschap ten gunste van haar leden al dan niet aanleiding zal geven tot een abnormaal of goedgunstig voordeel in de zin van artikel 26 WIB92, met als gevolg de sanctie voorzien in artikel 207, 2de lid, WIB92.

Hoewel het atypisch is dat een vennootschap geen enkele winstmarge neemt ten aanzien van de diensten die zij intra-groep verricht, is de DVB in dit geval van oordeel geweest dat de facturatie van de diensten tegen kostprijs door een coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid aan haar aandeelhouders geen aanleiding geeft tot een abnormaal of goedgunstig voordeel wegens de volgende redenen:

- De activiteit van de coöperatieve vennootschap bestaat slechts uit het aan de deelnemers ter beschikking stellen van personeelsleden die in het verleden door diezelfde deelnemers werden tewerkgesteld;
- De structuur beoogt geen fiscale optimalisatie. De doelstelling van de structuur is het verbeteren van de mobiliteit van de kaderleden;
- Het feit dat de coöperatieve vennootschap een onbeperkte aansprakelijkheid heeft;
- De eindbegunstigden zijn enkel Belgische vennootschappen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen;
- De bepalingen van art. 26, WIB92 kunnen tussen Belgische vennootschappen niet worden toegepast;
- De oprichting van een managementvennootschap is kostenneutraal of zelfs duurder in hoofde van de deelnemers. Er kan dus geen sprake zijn van enige verrijking van de deelnemers.

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

6.21 Legaat door een Rijksinwoner aan een Nederlandse stichting

Het legaat gedaan door de heer X aan de "Nederlandse Stichting" Y kan genieten van het verminderd successierecht van 8,8% overeenkomstig de artikelen 59, 2° en 60 van het Wetboek Succ. R. Vlaams gewest.

In afwijking van de bepaling in artikel 23, eerste lid van de Wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelasting en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 31 december 2002, tweede uitgave), is de geldigheidsduur van de beslissing van kracht tot bij het overlijden van de heer X.

6.22 Stilzwijgende herroeping van een gift tussen echtgenoten

De gift tussen de echtgenoten A en B verleden voor notaris X werd stilzwijgend herroepen in de akte houdende wijziging van het huwelijksvermogensstelsel met gift tussen echtgenoten verleden voor notaris X op latere datum, zodat met de eerste gift geen rekening dient te worden gehouden voor het bepalen van de devolutie in de nalatenschap van de heer A.

7 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

7.1 Onontvankelijkheid – “niet-voorafgaand” karakter

De aanvrager wenst bevestiging te verkrijgen dat A niet beschikt over een vaste inrichting in België op basis van artikel 5 van de tussen België en Duitsland gesloten overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting (hierna DBV België-Duitsland).

A heeft enkele jaren terug een informatiekantoor in België geopend en huurt daarvoor een gebouw.

Tot 30.03.X werd daar een persoon tewerkgesteld die een « volmacht » had om bepaalde functies uit te oefenen.

De aanvrager vermeldt dat deze functies niet in het verlengde liggen van de beroepsactiviteit, maar van « voorbereidende » aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheden hebben (overeenkomstig art. 5, § 3, DBV België-Duitsland).

Het bestaande personeelslid werd op 01.04.X vervangen door een ander personeelslid van A, maar er werden geen volmachten meer verleend. De uit te oefenen functies zijn dezelfde gebleven.

De aanvrager wenst een voorafgaande beslissing te verkrijgen in verband met de situatie die op 01.04.X aanvangt.

Het feit dat vanaf 01.04.X een ander personeelslid in België zal worden tewerkgesteld (met weliswaar dezelfde functies maar zonder schriftelijke volmacht) is niet voldoende om een geldige voorafgaande beslissing uit te spreken. De bevoegdheden van het personeelslid zijn namelijk identiek aan deze van het personeelslid dat voor 01.04.X werd tewerkgesteld.

7.2 Artikel 2, 5°, c, WIB92: buitenlandse vennootschap – Onvoldoende substantie

A werd recent opgericht onder een stelsel van buitenlands recht. Aangezien A in het buitenland niet over een eigen lokaal beschikt, nog niet voldoende competente personeelsleden heeft en er nog geen enkele overeenkomst met onderaannemers heeft gesloten, werd beslist dat A niet voldoende economische substantie heeft om te kunnen bevestigen dat A een buitenlandse vennootschap is.

7.3 Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal) – Inbreng in een verlieslatende vennootschap

De buitenlandse vennootschap van de groep B heeft een schuldvordering ingebracht in het kapitaal van de NV A, die voortaan de financieringsvennootschap van de groep

wordt. Op dezelfde datum heeft A een kapitaalvermindering zonder vernietiging van aandelen doorgevoerd ter aanzuivering van de overgedragen verliezen die afkomstig zijn van vroegere activiteiten van de NV A.

De aanvrager wenst bevestiging te verkrijgen dat de inbreng in de NV A deel uitmaakt van het kapitaal in de zin van artikel 205 ter, § 1, WIB92 en dat deze inbreng niet zal worden beschouwd als een abnormaal of goedgunstig voordeel ontvangen van een buitenlandse vennootschap in de zin van artikel 207, WIB92.

Aangezien het hier een inbreng in een verlieslatende vennootschap betreft, heeft de DVB een negatief advies aan de aanvrager gegeven.

7.4 Dubbelbelastingverdragen (DBV)

Artikel 11 § 3 DBV België - Luxemburg

Een Belgische NV (de uitgever) wenst over te gaan tot de private uitgifte van vastgoedcertificaten. Het gaat om vastgoedcertificaten op naam. Het vastgoedcertificaat heeft betrekking op een perceel grond dat het voorwerp zal uitmaken van een ontwikkelingsproject, gevolgd door de verkoop van het perceel met gebouwen aan derden. Een Luxemburgse vennootschap (de certificaathouder) gaat op alle vastgoedcertificaten intekenen.

De Belgische NV wil de inkomsten als interesten laten kwalificeren in de zin van artikel 11 van het DBV België-Luxemburg zonder inning van de bronheffing op grond van artikel 11, § 3, eerste lid van het DBV België - Luxemburg.

Volgens de DVB moeten de inkomsten van vastgoedcertificaten op basis van het DBV België-Luxemburg worden beschouwd als « interesten van obligaties en andere effecten van leningen in de zin van artikel 11, §3, tweede lid, 1^o », hetgeen betekent dat artikel 11, § 3, eerste lid van het Verdrag niet kan worden toegepast.

7.5 Artikel 22, 1, b) DBV België – Verenigde Staten

Een Belgische BVBA, die voor 100% aandeelhouder is van een Amerikaanse LLC, is in handen van natuurlijke personen die allemaal in Frankrijk wonen. De Amerikaanse LLC en de BVBA worden voor Amerikaanse belastingdoeleinden als fiscaal transparante entiteiten beschouwd. In dit geval moeten de Franse aandeelhouders van de BVBA een aangifte als niet-inwoner van de VS indienen. De Amerikaanse LLC wil dividenden aan de Belgische BVBA uitkeren.

Artikel 22, 1, b) van het BV kan echter niet worden toegepast op de hierboven omschreven situatie aangezien uit het voormelde artikel duidelijk blijkt dat de persoon die de inkomsten ontvangt en de persoon die de Amerikaanse belastingen betaalt, dezelfde moet zijn: *'de vrijstelling kan worden verleend ... op voorwaarde dat de inwoner van België, naar rata van zijn deelneming in zulke entiteit, door de Verenigde Staten is belast op de inkomsten waaruit de inkomsten die overeenkomstig de Belgische wetgeving als dividenden worden beschouwd, zijn betaald'*.

Aangezien de BVBA voor Amerikaanse belastingdoeleinden echter als een « disregarded entity » wordt beschouwd, wordt de uitkering door de LLC in de Verenigde Staten niet belast in hoofde van de Belgische partner maar wel op een onderliggend

niveau, namelijk in hoofde van de Franse aandeelhouders. De voorwaarde gesteld in art. 22, 1, b van het DBV België-Verenigde Staten wordt bijgevolg niet vervuld.

7.6 Artikel 23, § 2, a) DBV België – Verenigde Arabische Emiraten (VAE)

Dhr. X heeft de Belgische nationaliteit, werkt voor een Belgische firma en is tijdelijk tewerkgesteld in een dochtervennootschap van die firma die in de Verenigde Arabische Emiraten is gevestigd, waar hij meer dan 183 dagen verblijft, gespreid over twee fiscale boekjaren, maar wel in een blok van 12 maanden. Zijn wedde, belastingen en sociale zekerheid worden door de firma in België betaald.

Aangezien dhr. X meer dan 183 dagen in de VAE is tewerkgesteld, is § 2 van artikel 15 DBV op basis waarvan de heffingsbevoegdheid aan de woonplaatsstaat wordt toegekend, in dit geval niet van toepassing. Er kan dus worden besloten dat de heffingsbevoegdheid aan de VAE toebehoort.

Op basis van artikel 23, § 2, a) DBV, van de circulaire AFZ nr. 14/2009 d.d. 05.10.2009 en het addendum d.d. 06.04.2010 bij de circulaire AOIF nr. Ci.R9.Div/577.956 d.d. 11.05.2006, kan worden besloten dat België de bezoldigingen van dhr. X met betrekking tot zijn activiteiten in de VAE echter niet moet vrijstellen.

Artikel 23 gebruikt de uitdrukking « inkomsten die 'belastbaar' zijn », in de bronstaat, « krachtens de bepalingen van het Verdrag ».

Aangezien er in de VAE geen inkomstenbelasting voor natuurlijke personen bestaat, is er geen enkel belastingstelsel van toepassing op de inkomsten van natuurlijke personen in de VAE en worden de inkomsten ginder niet belast. België moet bijgevolg geen belastingvrijstelling verlenen voor de bezoldigingen die de Belgische inwoner voor zijn prestaties in de VAE ontvangt.

7.7 Verrekenprijzen

KORTING

Een aanvraag die ertoe strekt een korting die op een contractuele vergoeding zou worden toegekend, niet als abnormaal of goedgunstig voordeel te beschouwen (om te vermijden dat het betrokken contract nietig zou worden verklaard) werd na afloop van een discussie bij de DVB niet formeel ingediend.

PPL

Een aanvraag betreffende de uitgifte van een profit participating loan (PPL) werd niet ingediend wegens een negatief advies van de DVB met betrekking tot de vaststelling van het winstaandeel dat aan de PPL-houders toekomt en dat op het totaal van de winst van de Belgische vennootschap werd berekend.

7.8 Aftrek voor octrooi-inkomsten

Een aanvraag in verband met de toepassing van de aftrek voor octrooi-inkomsten op de kwekersrechten werd niet formeel ingediend na verwijzing naar een vroegere beslissing van de DVB.

7.9 Verrekenprijzen

Een aanvraag voor de aanpassing van de verrekenprijzen in België die samenhang met de aanpassing in Frankrijk, werd ingetrokken nadat vragen werden gesteld met betrekking tot de correcte boeking van de aanpassing in de boekhouding van de Belgische partij en betreffende de ontvankelijkheid van de aanvraag.

7.10 Vaste inrichting: bouwactiviteit

De vraag die onder andere is gerezen, is of enerzijds de activiteiten van de Belgische vennootschap X niet leiden tot het ontstaan van een vaste inrichting in België van de buitenlandse vennootschap Y, krachtens artikel 227, 228 en 229 WIB92 en artikel 5 van het toepasselijke DBV, en anderzijds of de activiteiten van Y niet leiden tot het ontstaan van een in België belastbare vaste inrichting krachtens artikel 227, 228 en 229 WIB92 en artikel 5 van hetzelfde DBV.

Op basis van het commentaar nr. 17 betreffende artikel 5 van het OESO-Modelverdrag is de DVB van mening dat er in hoofde van Y sprake is van een vaste inrichting. Op basis van dit commentaar vallen zowel de organisatie en de controle op een werf en een bouwactiviteit, voor zover deze op de werf zelf wordt uitgeoefend, onder de toepassing van artikel 5, § 3, van het Verdrag, ongeacht of ze door de ondernemer zelf of door een derde vennootschap worden uitgeoefend.

In reactie daarop heeft de aanvrager een nieuw ontwerp van aanvraag opgesteld waarbij een vaste inrichting in aanmerking werd genomen maar waarbij elk jaar een nihil-aangifte zou worden ingediend voor die vaste inrichting en de vergoeding van X zou worden verhoogd.

De DVB heeft beslist dat aan de vaste inrichting een marktconforme vergoeding moest worden toegekend en dat deze in een BNI/Ven.-aangifte moest worden opgenomen.

7.11 Onbezoldigde intra-groepslening bij aanvang van de periode

De aanvrager wenste bevestiging te verkrijgen van het marktconforme karakter van het toepasbare interestpercentage op ondergeschikte intra-groepsleningen tussen de NV X en haar aandeelhouders, krachtens artikel 26, 49, 79, 185 § 2 en 207 WIB92.

Het specifieke kenmerk van de lening is dat de eerste twee jaren geen enkele interest zou worden aangerekend en dat na die interestloze periode een verhoogde interestvoet zou worden toegepast voor de rest van de periode.

De DVB heeft beslist dat de toepassing van een interestloze periode van twee jaar (i.e. gedurende de bouwfase van een machine) onvoldoende gemotiveerd was.

De DVB kan zich bovendien ook niet akkoord verklaren met het feit dat de verhoogde interestvoet vanaf het derde jaar marktconform is.

De aanvrager heeft daarom voorgesteld om via regularisatierekeningen in de boekhouding van de NV X interesten toe te kennen vanaf het moment dat de leningsovereenkomst wordt gesloten, maar de inkomsten uit interesten zouden niet worden opgenomen in de boeken van de aandeelhouders.

De DVB heeft zich dan ook niet akkoord kunnen verklaren met de voorgestelde aanpassingen, noch met de boekhoudkundige verwerking ervan.

7.12 Aftrek voor octrooi-inkomsten

De activiteit van de NV X bestaat uit het zoeken naar betere behandelingsmethoden via haar eigen research om het genezingsproces en het comfort van patiënten te verbeteren. Zij beschikt daartoe over een eigen uitgerust laboratorium. De aanvraag betreft de aftrekbaarheid van octrooi-inkomsten voor 3 van haar producten.

De NV X verkoopt haar producten in België en in enkele andere landen via verdelers. De verdelers kopen de eindproducten aan en verkopen ze zo in hun land.

Tegelijkertijd heeft de NV X een exclusieve licentieovereenkomst met een derde gesloten om bepaalde producten te vervaardigen, deze te gebruiken en te verkopen. Om de royalties, inbegrepen in de verkoopprijs van de eindproducten die aan de verdelers worden verkocht, te berekenen, gebruikt de aanvrager de CUP-methode (d.i. het percentage royalties van de licentieovereenkomst die met de onafhankelijke derde werd gesloten).

De aanvrager wou de royalties berekenen over het omzetcijfer dat de verdelers door hun verkopen verkregen. De DVB heeft echter verduidelijkt dat het omzetcijfer van de NV X moet dienen als basis voor de berekening van de inbegrepen royalties.

7.13 Recht van opstal

De bedoelde verrichting bestond uit een eenzijdige afstand van het recht van opstal door de opstalhouder (de NV X) ten gunste van de vestiger van het recht van opstal (dhr. Y, afgevaardigd bestuurder van de NV X) zonder dat de vestiger een vergoeding heeft betaald voor de gebouwen die door de opstalhouder werden opgericht.

Er blijkt uit de contractuele bepalingen dat de canon x EUR/jaar bedraagt. Volgens de DVB kon dit bedrag niet als symbolisch worden gekwalificeerd en heeft de vestiger bijgevolg geen inkomsten mislopen tijdens de duur van de overeenkomst.

Het recht van natrekking met betrekking tot de woning die werd gebouwd op basis van het recht van opstal van de NV X, waarvan dhr. Y de afgevaardigde bestuurder is, kan daarom niet worden beschouwd als een compensatie voor het gebrek aan een voldoende grote vergoeding tijdens de duur van de overeenkomst. Daaruit volgt dat in hoofde van dhr. Y een voordeel van alle aard in aanmerking moet worden genomen overeenkomstig art. 32 WIB92.

Tijdens de prefiling meeting werd bovendien toegegeven dat de jaarlijkse canon nooit werd betaald. Daarom vond de DVB dat de kwalificatie van de akten in vraag kon worden gesteld.

7.14 Verrekenprijzen

Een buitenlandse vennootschap Y wou de productierelatie met de (Belgische) NV X stopzetten en de productie naar haar eigen nieuwe productiesite overbrengen. Y neemt de naam « X » niet over en neemt geen personeelsleden mee. De (Belgische) NV X ging vervolgens in vereffening.

Met uitzondering van een arm's length vergoeding voor de bestaande machines, wou Y geen vergoeding voor de overdracht betalen.

Y had de aandelen van de (Belgische) NV X in 2007 met een enorme overwaardering verworven. Een gedeelte van die overwaardering zou te wijten zijn aan de « value drivers » van het productieproces, voornamelijk de « best practices » en het bestaande personeelsbestand.

Rekening houdend met het gebrek aan onderhandelingsmacht van de (Belgische) NV X ten aanzien van Y, is de directie van mening dat de (Belgische) NV X de herstructureringskosten zou moeten dragen, wetende dat de verwachte besparingen van Y niet aanzienlijk zullen zijn en dat de laatstgenoemde zelf nieuwe investeringen zal moeten doen om de productie opnieuw te kunnen opstarten.

Volgens de DVB moet er rekening worden gehouden met een goodwill voor een bedrag van x EUR. Bovendien moeten de herstructureringskosten ten laste van Y vallen aangezien zij de voordelen die daaruit voortvloeien zal opstrijken en er eenzijdig over de herstructurering werd beslist.

7.15 Kwalificatie van de inkomsten

Auteursrechten: computerprogramma's

Het belastingstelsel van auteursrechten en naburige rechten werd grondig gewijzigd door de Wet van 16 juli 2008 tot wijziging van het Wetboek van Inkomstenbelastingen 1992 en tot instelling van een forfaitaire belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten.

Artikel 17, § 1, WIB92 waarin de verschillende categorieën van inkomsten uit kapitalen en roerende goederen worden vastgesteld, werd aangevuld met een punt 5°. Overeenkomstig artikel 17, § 1, 5°, WIB92 zijn inkomsten uit roerende goederen « de inkomsten verkregen uit de cessie of de concessie van auteursrechten en naburige rechten, alsook van de wettelijke en verplichte licenties, bedoeld in de wet van 30 juni 1994 betreffende het auteursrecht en de naburige rechten of in overeenkomstige bepalingen in het buitenlands recht ».

Rekening houdend met de uitdrukkelijke bepalingen van de wettekst, zijn de nieuwe wettelijke bepalingen niet van toepassing op de inkomsten verkregen overeenkomstig de Wet van 30 juni 1994 houdende omzetting in Belgisch recht van de Europese richtlijn van 14 mei 1991 betreffende de rechtsbescherming van computerprogramma's.

Inkomsten uit een hobby

Bij de DVB werden een bepaald aantal dossiers ingediend betreffende roerende voorwerpen (duiven en oldtimers) die, voorafgaand aan de verkoop aan derden, zouden worden ingebracht in of verkocht worden aan een vennootschap opgericht door de aanvrager. De roerende goederen zouden vervolgens door de vennootschap aan derden worden verkocht.

Naargelang de feitelijke omstandigheden worden de inkomsten afkomstig van de verkoop of de inbreng van dergelijke roerende goederen beschouwd als beroepsinkomsten, diverse inkomsten of niet-belastbare inkomsten.

Op basis van de feitelijke omstandigheden vond de DVB dat de inkomsten in dit geval belastbaar waren overeenkomstig artikel 90, 1°, WIB92.

7.16 Verrekenprijzen

De NV X wil een juridische entiteit Y oprichten waarin alle kleinhandelszaken geïntegreerd zouden zijn. Y zal ten gunste van de NV X handelen. De NV X zal administratieve en ondersteunende diensten voor Y verrichten. De aanvrager vindt dat Y een dienstverlener met beperkte risico's is en dat de TNMM-methode met een cost-plus als winstniveau-indicator (« profit level indicator », PLI) daarom de beste methode is voor het vaststellen van de bezoldiging van Y. Wegens administratieve redenen stelt de aanvrager eveneens voor dat de NV X geen aparte factuur maakt voor de diensten die zij aan Y levert maar dat deze diensten worden inbegrepen in de bezoldiging die door de NV X aan Y wordt betaald.

Uit een feitelijk onderzoek blijkt dat Y meer dan eenvoudige ondersteuningsdiensten aan de NV X verleent. De tijdsbesteding van de medewerkers van Y toont aan dat ze zich in grote mate met verkoop bezighouden. De werknemers krijgen een vergoeding die bestaat uit een vast gedeelte en een variabel gedeelte dat van de door hen gerealiseerde verkopen afhangt. Het onderzoek van de geraamde kosten toont aan dat de reclame-uitgaven ("advertising expenses") een aanzienlijk deel van de totale geraamde kosten vertegenwoordigen. Uit hetgeen voorafgaat heeft de DVB besloten dat de toepassing van de TNMM-methode met een cost-plus als PLI niet geschikt is. Volgens de DVB moest de NV X haar diensten ook afzonderlijk aan Y factureren.

7.17 Artikel 90,1° WIB 92: kapitaalvermindering vóór de inbreng

De aanvragers willen de aandelen in hun bezit inbrengen in een persoonlijke holdingvennootschap die ze nog moeten oprichten.

Voorafgaand aan deze inbreng willen ze een kapitaalvermindering van de exploitatievennootschap doorvoeren. Daardoor zullen zij elk een aanzienlijke som geld ontvangen.

De kapitaalvermindering wordt als volgt gemotiveerd:

- er zijn aanzienlijke liquide middelen in de onderneming;
- er wordt op korte termijn geen enkele grote investering gepland;
- de schulden aan derden zijn eerder beperkt;
- de exploitatievennootschap zal na de kapitaalvermindering nog over voldoende liquide middelen beschikken (bedrijfskapitaal) om te kunnen blijven doorwerken.

Er werd ook vermeld dat de aanvragers deze middelen voor persoonlijke doeleinden wilden gebruiken.

Vooraleer de hogervermelde verrichtingen worden doorgevoerd, koopt de exploitatievennootschap bovendien de aandelen van een immobiliënnootschap die eigendom was van de ouders van de aanvragers. De schuld die aldus jegens de ouders ontstaat kan slechts gedeeltelijk worden betaald met de beschikbare liquide middelen. Het saldo, in de vorm van een lening, zal worden terugbetaald met de cashflow die jaarlijks zal worden gegenereerd. De modaliteiten van de lening werden nog niet vastgesteld (duur, interest, ...). Volgens de DVB kadert deze verrichting niet binnen het normale beheer van een privévermogen, onder andere omdat de kinderen/aanvragers eerst de overtollige liquide middelen uit de vennootschap weghalen terwijl de aankoop prijs van de aandelen niet volledig aan de ouders kan worden betaald.

7.18 Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen door de vader aan de holding van zijn kinderen, gevolgd door een schenking van de schuldvordering aan de kinderen, die ze aan een onderliggende vennootschap verkopen en die de daaruit voortvloeiende schuldvordering vergoeden met hun persoonlijke schulden bij die vennootschap

Dhr. A bezit 100% van de aandelen van de holding M. Hij bezit overigens ook alle certificaten van de preferente aandelen van de holding H. De certificaten van de gewone aandelen van de holding H zijn in handen van de kinderen van dhr. A. De kinderen van dhr. A hebben aanzienlijke persoonlijke schulden bij de holding M. De kinderen willen deze schulden terugbetalen. Dit wordt ook vanuit een economisch standpunt noodzakelijk geacht.

Dhr. A wil de vennootschappen stroomlijnen en optimaliseren door de verkoop van de aandelen van de holding M aan de holding H. De verkoopprijs zal over een periode van vijf jaar worden terugbetaald. Vooraleer dat gebeurt, zullen de certificaten van de preferente aandelen van de holding H gedecertificeerd worden en zullen de preferente aandelen door de holding H worden aangekocht.

Vervolgens zal de schuldvordering voor minstens 75% door dhr. A aan zijn kinderen worden geschonken. De kinderen gaan deze schuldvordering aan de holding M verkopen. Daaruit ontstaat een schuldvordering van de kinderen op M. Het gedeelte van deze schuldvordering dat overeenkomt met hun schuld jegens de vennootschap M zal door middel van een schuldvergelijking worden terugbetaald.

Volgens de DVB kadert deze verrichting niet binnen het normale beheer van een privévermogen aangezien deze verrichting niet zozeer het stroomlijnen en optimaliseren van de werking van de vennootschappen, noch de overdracht van de aandelen in het kader van de continuïteit en de familieplanning beoogt, maar wel het compenseren van de persoonlijke schulden van de kinderen jegens een vennootschap van de groep door middel van een kunstmatig gecreëerde schuldvordering.

7.19 Artikel 90, 1° WIB92: enig doel van de verrichting bestaat uit het weghalen van liquiditeiten van de vennootschap

De aandelen van een exploitatievennootschap en een patrimoniumvennootschap zijn in handen van ouders en hun kinderen. De patrimoniumvennootschap kreeg de blote eigendom van de onroerende goederen (vruchtgebruik voor de ouders) in het kader van een inbreng in natura. Het kapitaal werd recent sterk verminderd (4 jaar na de inbreng van de blote eigendom). Dit bedrag werd gebruikt om een onroerend goed in het buitenland aan te kopen.

De ouders bereiken de pensioenleeftijd en willen van hun pensioen genieten. Daarom willen ze overgaan tot de verkoop van een gedeelte van de aandelen van de patrimoniumvennootschap waarin zij 1/3 van de aandelen bezitten. Zij blijven aandeelhouders, zowel van de exploitatievennootschap (1/3) als van de patrimoniumvennootschap (gedeeltelijk rechtstreeks en gedeeltelijk onrechtstreeks).

De aandelen worden verkocht met als enig doel het weghalen van liquiditeiten van de exploitatievennootschap. Rekening houdend met het beroepsrisico voortvloeiend uit de verkoop van een patrimoniumvennootschap aan een exploitatievennootschap, kadert deze verrichting niet in het normale beheer van een privévermogen.

7.20 Artikel 90, 1° WIB 92: holding op holding

Sedert meerdere jaren bezitten de aanvragers (2 broers) via hun persoonlijke holding elk 50% in een bestaande holding (met onderliggende vennootschappen). Zij willen elk hun aandelen in een nieuw op te richten vennootschap (Newco) inbrengen.

De Newco's zullen, los van de operationele activiteiten van de groep, voor familie-investeringen worden gebruikt, terwijl externe investeerders in de bestaande persoonlijke holdings zouden worden aangetrokken en externe beheerders zouden kunnen worden aangesteld. Zo wordt vermeden dat de voornoemde beslissingen op het niveau van de gemeenschappelijke holding zouden worden genomen en dat het akkoord van de andere aandeelhouder nodig zou zijn. De nieuwe structuur zou het voor de Newco's ook mogelijk maken om op termijn de bestaande holdings aan een externe opvolger over te dragen. Er zijn tot op heden echter nog geen concrete plannen gemaakt wat de hogervermelde verrichtingen betreft.

Volgens de DVB kaderen de bedoelde inbrengen niet in het normale beheer van een privévermogen omdat er nu al een volledige groepsstructuur bestaat waarin de aandelen van de voornaamste holding in het bezit zijn van de persoonlijke holdings van de aanvragers.

7.21 Artikel 90, 1° WIB 92: inbreng van aandelen in vruchtgebruik door de vader, in blote eigendom door de kinderen in een door elk van de kinderen afzonderlijk op te richten vennootschap

De holding Z werd enkele jaren geleden opgericht door de inbreng door de vader van een gedeelte van zijn participaties (meerderheidsparticipaties) in de vennootschappen X en Y. De rest van zijn participaties (minderheidsparticipaties) werd korte tijd nadien ingebracht.

De meerderheidsparticipaties van de aandelen in de holding Z werden in blote eigendom aan de kinderen geschonken, terwijl de vader het vruchtgebruik behield. De minderheidsparticipaties die nadien door de vader werden ingebracht, zijn in volle eigendom in zijn bezit gebleven.

De bedoelde verrichting betreft de inbreng door de kinderen van de blote eigendom van hun participatie in de holding Z in een op te richten persoonlijke holding (een holding per kind). Deze verrichting wordt gemotiveerd door de wens van de kinderen om enerzijds hun eigen investeringsplannen uit te voeren (geen concreet plan) en om anderzijds hun eigen successieplanning kunnen uitwerken (niet voor meteen gepland).

Tegelijkertijd zou de vader het vruchtgebruik van zijn participatie in de holding Z inbrengen in de persoonlijke holdings van zijn kinderen met als resultaat dat de aandelen van de nieuwe holdings van de kinderen voor 100% in het bezit van de vader als vruchtgebruiker zouden zijn en voor 100% in het bezit van respectievelijk elk van de kinderen als blote eigenaars. Vervolgens zou de vader zijn overblijvende aandelen (de minderheidsparticipatie) verkopen aan de persoonlijke holdings van zijn kinderen (elk een gelijk deel).

Volgens de DVB kaderen de beoogde inbrengen door de kinderen niet in het normale beheer van het privé-vermogen aangezien zij als blote eigenaars geen enkele inspraak zouden hebben in de nieuw opgerichte holding en de aangevoerde motivering dus ongeldig is.

7.22 Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen in vennootschappen naar buitenlands recht van de groep aan een nieuwe op te richten buitenlandse holding

De bedoelde verrichting bestaat uit de verkoop door de aanvrager van aandelen van buitenlandse vennootschappen aan een nieuw op te richten buitenlandse holding. Op dit ogenblik ontvangt de aanvrager een aanzienlijke som dividenden die hij via de aangifte van personenbelasting aangeeft. De aanvrager alleen kan geen beslissende invloed uitoefenen op het dividendbeleid van de familiale groep.

De verrichting wordt gemotiveerd door de successieplanning van de aanvrager, waarbij een deel van de vordering op de rekening-courant die voortvloeit uit de geplande verkoop het voorwerp van een schenking zou uitmaken. De terugbetaling van de schuld op de rekening-courant met de beschikbare middelen door de nieuwe holding (het gaat om een zeer groot bedrag), zou over een heel lange periode worden gespreid en de aanvrager zou geen interesten aanrekenen.

Volgens de DVB kadert de beoogde verkoop niet in het normale beheer van het privé-vermogen aangezien het duidelijk is dat de aankopende vennootschap over onvoldoende middelen beschikt om de schulden ontstaan door de verkoop binnen een redelijke termijn terug te betalen.

7.23 Artikel 90, 1° WIB 92: uitvoering van compensaties tussen vorderingen en schulden in de vennootschappen van een groep

De aanvraag betreft de overdracht (een gedeelte door inbreng, de rest door verkoop) door de aanvrager van zijn aandelen in de bestaande exploitatievennootschap A (die een bepaald aantal participaties in de exploitatievennootschappen bezit) aan de vennootschap B van de groep (waarin A een aanzienlijke minderheidsparticipatie bezit die vooraf aan de aanvrager zou worden verkocht). Deze verrichtingen zouden gevolgd worden door een bepaald aantal 'intra-groep verschuivingen (verkopen door A van haar participaties aan B).

De geplande verschuivingen van aandelen kaderen in een uitgebreider herstructureringsplan van de groep en hebben tot doel om de rekening-courant-verhoudingen tussen de vennootschappen zoveel mogelijk op te heffen (compensatie van vorderingen en schulden tussen de vennootschappen van de groep).

Volgens de DVB kadert de aangevoerde motivering van de aanvrager voor de beoogde verkoop en de inbreng van zijn aandelen in A, niet in het normale beheer van een privé-vermogen.

7.24 Artikel 90, 1° WIB 92: niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen

De aanvraag betreft de geplande verkoop door de aanvrager van aandelen in de vennootschap A aan de bestaande (verlieslatende) vennootschap B (beide vennootschappen zijn voor 100% in het bezit van de aanvrager). Een aanzienlijke vordering van de vennootschap A jegens de aanvrager zou na de bedoelde verkoop aan de vennootschap B worden overgedragen en zou worden gecompenseerd met de schuld jegens de aanvrager die uit de verkoop is ontstaan.

Rekening houdend met de feitelijke omstandigheden, is de DVB van mening dat deze verrichtingen niet kaderen in het normale beheer van een privé-vermogen.

7.25 Vestiging van een erfpachtrecht door een natuurlijk persoon

De verkoop of de inbreng van de volle eigendom van een woongebouw is naargelang van het geval aan de registratierechten van 10 of 12,5% onderworpen.

Sommige natuurlijke personen overwegen daarom de vestiging van een erfpachtrecht om de toepassing van dit tarief te vermijden. De vestiging van een erfpachtrecht is namelijk aan de registratierechten van 0,2% onderworpen.

In het kader van een aanvraag heeft de DVB aan de aanvrager bevestigd dat in een dergelijk geval, de sommen verkregen door de vestiging van het erfpachtrecht integraal belastbaar waren als onroerende inkomsten in hoofde van de vestiger (art. 10, §1 WIB92) en dat de uitzondering bedoeld in artikel 10, §2 WIB92 in dit geval niet van toepassing was aangezien de aanvrager niet aantonen dat de in deze laatste bepaling gestelde voorwaarden vervuld zouden zijn, namelijk dat het belegde kapitaal alsook de rentelast en andere kosten van de verrichting door de termijnen moeten gedekt zijn.

8 STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. AANVRAGEN INGEDIEND IN 2010

8.1 Inleiding

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

8.2 Aanvragen ingediend in 2010

8.2.1 Ingediende aanvragen

Tabel 1: Aanvragen ingediend van 2008 tot 2010

2008			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	465	330	135
Behandelde dossiers	472	328	144
2009			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	500	364	136
Behandelde dossiers	543	398	145
2010			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	576	407	169
Behandelde dossiers	486	348	134

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen van 2003 tot 2010

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
241	217	375	570	553	465	500	576

Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

DEMANDES - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	131	324	455
MELANGE	19	36	55
TVA	11	23	34
ENR/SUCC.	8	16	24
DOUANE	0	1	1
AUTRES	0	7	7
	169	407	576

Matière	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	14	118	132
CD - Prix de Transfert	26	70	96
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	6	13	19
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	20	60	80
CD - Rev. & Pr.Mobilier	23	11	34
CD - RDT & PV 192 CIR92	5	6	11
CD - Tonnagetax	0	1	1
CD - Stock Options	5	8	13
CD - Tax Shelter	7	1	8
CD - 205 Intérêts notionnels	4	3	7
CD - 205 Brevets	1	3	4
CD - Rémunérations	7	20	27
CD - Frais Professionnels	5	12	17
CD - Autres	24	33	57
TVA	14	24	38
Enregistrement	8	16	24
Douanes	0	1	1
Autres	0	7	7
	169	407	576

Demandes: aanvragen

Période: periode

CD: DB

Mélange: gemengd

TVA : BTW

Enr/Succ.: Reg./Succ.

Douane: douane

Autres: overige

Matière: materie

CD-Art. 90, 1° & 90, 9° CIR92: DB-Art. 90, 1° & 90, 9° WIB92

CD-Prix de transfert: DB-Verrekenprijzen

CD-Abandon créance (art. 26-207 CIR92): DB-Afstand van schuld (art. 26-207 WIB92)

CD-Art. 46, 183bis, 207 Réorg. & 211 CIR92: DB-Art. 46, 183bis, 207 Reorg. & 211 WIB92

CD-Rev. & Pr. Mobilier: DB-Ink. & RV

CD-RDT & PV 192 CIR92: DB-DBI & meerwaarden 192 WIB92

CD-Tonnagetax: DB-Tonnagetaks

CD-Stock options: DB-Stock options

CD-Tax Shelter: DB-Tax Shelter

CD-205 Intérêts notionnels: DB-205 Notionele interest

CD-205 Brevets: DB-205 Octrooien

CD-Rémunérations: DB-Bezoldigingen

CD-Frais professionnels: DB-Beroepskosten

CD-Autres: DB-Overige

TVA: BTW

Enregistrement: Registratie

Douanes: douane

Autres: overige

DECISIONS - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	102	274	376
MELANGE	13	36	49
TVA	12	20	32
ENR/SUCC.	7	18	25
DOUANE	0	4	4
AUTRES	0	0	0
	134	352	486

	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	16	78	94
CD - Prix de Transfert	11	53	64
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	5	14	19
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	15	62	77
CD - Rev.& Pr.Mobilier	17	14	31
CD - RDT & PV 192 CIR92	6	7	13
CD - Tonnagetax	0	2	2
CD - Stock Options	4	5	9
CD - Tax Shelter	4	2	6
CD - 205 Intérêts notionnels	5	4	9
CD - 205 Brevets	1	4	5
CD - Rémunérations	7	21	28
CD - Frais Professionnels	2	12	14
CD - Autres	19	31	50
TVA	15	21	36
Enregistrement	7	18	25
Douanes	0	0	0
Autres	0	4	4
	134	352	486

Décisions: beslissingen
(zie hoger)

8.2.2 Beslissingstermijn

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2010 genomen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2010 bedraagt gemiddeld 60 kalenderdagen.

8.2.3 Aard van de beslissingen

Tabel 4: Aard van de in 2010 getroffen beslissingen

Gemengd	2	0,4%
Gunstig	430	88,5%
Ongunstig	2	0,4%
Onontvankelijk	5	1,0%
Verzaking	47	9,7%

8.3 « Prefiling- » aanvragen

Tabel 5: Evolutie van het aantal prefilingaanvragen

2008			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	689	462	227
Behandelde dossiers	636	425	211
2009			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	742	524	218
Behandelde dossiers	708	495	213
2010			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	866	627	239
Behandelde dossiers	705	510	195

Tabel 6: aard van de ingediende prefilingaanvragen

PREFILINGS - TYPE DEMANDES - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	184	507	691
MELANGE	17	41	58
TVA	22	52	74
ENR/SUCC.	16	21	37
DOUANE	0	0	0
AUTRES	0	6	6
	239	627	866

Matiere	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	23	118	141
CD - Prix de Transfert	15	75	90
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	6	10	16
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	20	79	99
CD - Rev. & Pr. Mobilier	17	18	35
CD - RDT & PV 192 CIR92	2	7	9
CD - Tonnagetax	0	0	0
CD - Stock Options	5	14	19
CD - Tax Shelter	7	5	12
CD - 205 Intérêts notionnels	2	7	9
CD - 205 Brevets	3	7	10
CD - Rémunérations	10	22	32
CD - Frais Professionnels	8	15	23
CD - Autres	32	69	101
TVA	23	55	78
Enregistrement	16	21	37
Douanes	0	0	0
Autres	0	6	6
Indéterminé	50	99	149
	239	627	866

Type demande: soort aanvraag
 Indéterminé: onbepaald
 (zie hoger)

PREFILINGS - TYPE CLOTURE - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	143	435	578
MELANGE	10	29	39
TVA	24	25	49
ENR/SUCC.	18	18	36
DOUANE	0	0	0
AUTRES	0	3	3
	195	510	705

Matiere	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	7	79	86
CD - Prix de Transfert	12	53	65
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	2	14	16
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	15	57	72
CD - Rev.& Pr.Mobilier	16	13	29
CD - RDT & PV 192 CIR92	6	7	13
CD - Tonnagetax	0	0	0
CD - Stock Options	4	10	14
CD - Tax Shelter	8	4	12
CD - 205 Intérêts notionnels	2	6	8
CD - 205 Brevets	2	0	2
CD - Rémunérations	7	23	30
CD - Frais Professionnels	4	17	21
CD - Autres	32	66	98
TVA	26	26	52
Enregistrement	18	18	36
Douanes	0	0	0
Autres	0	3	3
Indéterminé	34	114	148
	195	510	705

Type clôturage: soort afsluiting
(zie hoger)

DEEL II: REGULARISATIES

1. Wetgevend kader

- Artikelen 121 tot 127 van de Programmawet van 27 december 2005 (BS van 30.12.2005, 2de editie)
- Koninklijk besluit van 8 maart 2006 houdende oprichting van het « Contactpunt Regularisaties » bij de Federale Overheidsdienst Financiën (BS van 15.03.2006, 2de editie)
- 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 van 15.03.2006 – 2de editie)

2. Statistische gegevens

Tabel 1: in 2010 ontvangen aangiften en aangegeven bedragen per materie

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
2419	40.584.487,54	3.805.546,96	655.960.937,93	700.350.972,43

Tabel 2: totaal aantal ingediende aangiften en aangegeven bedragen van 1.1. 2006 tot 31.12.2010

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
5.735	174.648.800,85	36.002.174,93	1.251.249.500,20	1.461.900.475,98

Tabel 3: aantal dossiers en in 2010 geregulariseerde bedragen

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
1.976	51.186.994,86	5.957.694,06	461.857.598,96	519.002.287,88

Tabel 4: aantal dossiers en geregulariseerde bedragen van 1.1.2006 tot 31.12.2010

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
4.712	140.829.857,61	33.230.921,41	926.794.617,32	1.100.855.396,34

3. Opmerkingen

Er kan een sterke stijging van het aantal in 2010 ingediende en behandelde dossiers worden vastgesteld. Deze stijging wordt voornamelijk verklaard door:

- de uitwisseling van informatie in het kader van de Europese richtlijn betreffende belastingheffing op spaargelden. België neemt namelijk sinds 1 januari 2010 deel aan de automatische uitwisseling van informatie.
- de internationale uitwisseling van informatie.
- de opheffing van het bankgeheim in het interne recht.
- de door de media verspreide informatie betreffende de verscherpte strijd tegen de fiscale fraude.

INHOUDSOPGAVE

DEEL I: VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1.	Inleiding.....	2
2.	Historiek	2
2.1	Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden.....	2
2.1.1	Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, 1ste lid WIB 92).	2
2.1.2	Akkoorden inzake registratie- en successierechten	3
2.2	Dienst voorafgaande beslissingen (toepassing KB 03.05.1999).....	3
2.3	Veralgemeend systeem voor voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en de uitvoeringsbesluiten ervan)	4
3.	Veralgemeend systeem voor voorafgaande beslissingen.....	5
3.1	Definitie	5
3.2	Termijn voor indiening en beslissing.....	5
3.3	Uitgesloten gevallen.....	6
3.4	Uitgesloten materies.....	6
3.5	Duur van de voorafgaande beslissing.....	7
4.	Functionele beschrijving	8
4.1	Bevoegde dienst	8
4.2	Beslissingsbevoegdheid	8
4.3	Behandeling van de aanvragen.....	8
4.3.1	Algemeen	8
4.3.2	Systeem van “prefiling meetings”	9
4.3.3	De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken	10
4.3.4	Organogram van de DVB.....	11
4.3.5	Medewerkers	14
4.3.6	Publicatie van de beslissingen.....	14
5.	Vastgestelde lacunes in het Belgische positief recht	15
Inzake directe belastingen		
5.1	Kwalitatieve voorwaarden van aftrekbaarheid van de DBI (artikel 203 van het WIB 92)	15
5.2	Overdracht van het DBI-overschot bij een geïmmuniseerde herstructurering	15
5.3	Artikel 211 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie van moeder en dochter.....	17
5.4	Artikel 206 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie	17
5.5	Artikel 205 (1) en volgende van het WIB 92 (aftrek voor octrooi-inkomsten) (vervolg).....	18
5.6	Fiscaliteit van financiële producten.....	18
5.7	De gemeenschappelijke beleggingsfondsen (GBF)	19
5.8	Overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting.....	19

5.9	Cessie en concessie van auteursrechten (artikel 17, §1, 5° van het WIB92).....	20
5.10	Verhoogde investeringsaftrek	20
Inzake BTW		
5.11	De DBFM-contracten	21
Inzake registratie- en successierechten		
5.12	Erfpacht	22
5.13	Aankoop van de aandelen van een vennootschap met enkel een onroerend actief	22
6	Beslissingen met een particulier belang	23
Inzake directe belastingen		
6.1	Artikel 26, 79 en 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 49 WIB92 (beroepskosten) - Afstand van schuldvordering	23
6.2	Artikel 49, 185 § 1 en 207, tweede lid, WIB92 – Deficitaire vereffening	24
6.3	Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)	24
6.4	Artikel 26, 79, 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)	25
6.5	Verrekenprijzen: omzetting van een ‘contract manufacturer’ in een ‘toll manufacturer’	25
6.6	Verrekenprijzen: contractuele bepalingen C/R à de voorafgaande beslissing	26
6.7	Vergoeding van een distributiecentrum	26
6.8	Verrekenprijzen: wijziging van het businessmodel	26
6.9	Vernieuwing van voorafgaande beslissingen inzake de verrekenprijzen	26
6.10	Toepassing van artikel 185, § 2, b, WIB 92.....	26
6.11	Vergoeding van financieringsvennootschappen	27
6.12	Octrooiaftrek.....	27
6.13	PPL.....	27
6.14	Winsttoewijzing aan een vaste inrichting	28
6.15	Tonnagetaks.....	28
Specifieke beslissingen inzake art. 90, 1° WIB92		
6.16	Uittrede van een aandeelhouder door de verkoop van deelnemingen aan andere aandeelhouders, gefinancierd met de verkoop van aandelen aan hun eigen holding ...	28
6.17	Uittrede van een aandeelhouder gefinancierd door de uitkering van een superdividend door de exploitatievennootschap, gevolgd door een kapitaalvermindering van de holding	28
6.18	Rekeningen in vreemde munt	29
6.19	Verrekenprijzen: ‘routine treasury center’	29
6.20	Managementdiensten tegen kostprijs.....	30
Inzake registratie- en successierechten		
6.21	Legaat door een Rijksinwoner aan een Nederlandse stichting	30
6.22	Stilzwijgende herroeping van een gift tussen echtgenoten	31

7 Aan de DVB voorgelegde maar niet aanvaarde verrichtingen 32

Inzake directe belastingen

7.1	Onontvankelijkheid – « niet-voorafgaand » karakter.....	32
7.2	Artikel 2, 5°, c, WIB92: buitenlandse vennootschap – Onvoldoende substantie	32
7.3	Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal) – Inbreng in een verlieslatende vennootschap	32
7.4	Dubbelbelastingverdragen (DBV).....	33
7.5	Artikel 22, 1, b) DBV België – Verenigde Staten.....	33
7.6	Artikel 23, § 2, a) DBV België – Verenigde Arabische Emiraten (VAE).....	34
7.7	Verrekenprijzen.....	34
7.8	Aftrek voor octrooi-inkomsten.....	34
7.9	Verrekenprijzen	35
7.10	Vaste inrichting: bouwactiviteit	35
7.11	Onbezoldigde intra-groepslening bij aanvang van de periode	35
7.12	Aftrek voor octrooi-inkomsten.....	36
7.13	Recht van opstal	36
7.14	Verrekenprijzen.....	36
7.15	Kwalificatie van de inkomsten	37
7.16	Verrekenprijzen.....	38
7.17	Artikel 90, 1° WIB 92: kapitaalvermindering vóór de inbreng	38
7.18	Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen door de vader aan de holding van zijn kinderen, gevolgd door een schenking van de schuldvordering aan de kinderen, die ze aan een onderliggende vennootschap verkopen en die de daaruit voortvloeiende schuldvordering vergoeden met hun persoonlijke schulden bij die vennootschap	39
7.19	Artikel 90, 1° WIB92: enig doel van de verrichting bestaat uit het weghalen van liquiditeiten van de vennootschap	39
7.20	Artikel 90, 1° WIB 92: holding op holding	40
7.21	Artikel 90, 1° WIB 92: inbreng van aandelen in vruchtgebruik door de vader, in blote eigendom door de kinderen in een door elk van de kinderen afzonderlijk op te richten vennootschap	40
7.22	Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen in vennootschappen naar buitenlands recht van de groep aan een nieuwe op te richten buitenlandse holding	41
7.23	Artikel 90, 1° WIB 92: uitvoering van compensaties tussen vorderingen en schulden de vennootschappen van een groep	41
7.24	Artikel 90, 1° WIB 92: niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen	41
7.25	Vestiging van een erfpachtrecht door een natuurlijk persoon	42

8. Statistische gegevens m.b.t. aanvragen ingediend in 2010 43

8.1	Inleiding.....	43
8.2	Aanvragen ingediend in 2010	43
8.2.1	Ingediende aanvragen.....	43
8.2.2	Beslissingstermijn	46
8.2.3	Aard van de beslissingen.....	46
8.3	« Prefiling- » aanvragen	46

DEEL II: REGULARISATIES

1.	Wetgevend kader	49
2.	Statistische gegevens	49
3.	Opmerkingen	50