

FOD FINANCIËN

**Dienst voorafgaande
beslissingen in fiscale zaken**

JAARVERSLAG 2011

DEEL I : VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1 INLEIDING

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

2 HISTORIEK

2.1 Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden

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

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

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

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

2.1.2 Akkoorden inzake registratie- en successierechten

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

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 materies.

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 getroffen werden als de voorafgaande akkoorden die in het kader van bestaande wettelijke procedures werden afgesloten (KB nr. 187 betreffende de oprichting van coördinatiecentra; art. 345, WIB 92), voor te bereiden en in samenvatting te publiceren.

De Dienst voorafgaande beslissingen had dus een drievoudige opdracht:

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

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

Tenslotte moest de Dienst de volgende verslagen opstellen :

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

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

De voormelde mogelijkheden inzake voorafgaande akkoorden die een beperkte draagwijdte hadden, werden overeenkomstig 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 praktijk leiden inzake de behandeling van de aanvragen om voorafgaande beslissing, met inachtneming van de verdragen en de wettelijke en reglementaire beschikkingen, alsmede van de normen en richtlijnen op internationaal vlak en met name van de EU en de OESO.

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

- de Wet van 24.12.2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 31.12.2002, tweede editie) – hierna “de Wet” genoemd;

- het Koninklijk besluit van 9.1.2003 tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van de artikelen 20 tot 28 van de Wet (BS 15.1.2003, tweede editie);
- het Koninklijk besluit van 17.1.2003 tot uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de Wet (uitgesloten materies) (BS 31.1.2003, derde editie);
- het Koninklijk besluit van 30.1.2003 tot uitvoering van artikel 26 van de Wet (organisatie van de voorafgaande beslissingen) (BS 12.2.2003);
- het Ministerieel besluit van 15.5.2003 betreffende de ambtenaren die ermee worden belast zich uit te spreken over de aanvragen om voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 19.6.2003).

Overeenkomstig 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 voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 19.06.2003).

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 voorafgaande beslissingen aangepast. Vanaf 1.1.2005 is er binnen de FOD Financiën dan ook een autonome Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

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

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

Het KB van 03.03.2010 (B.S. van 09.03.2010) tot vaststelling van de samenstelling van het college (tussen 4 en 6 personen) en waarbij wordt gespecificeerd dat het college uitsluitend wordt samengesteld uit statutaire personeelsleden van niveau A van de Federale Overheidsdienst Financiën.

Het KB van 06.04.2010 (BS 09.04.2010) tot benoeming van het nieuwe College (Véronique TAI, Luc BATSELIER, Guido GIROULLE, Luc SALIEN, José VILAIN en Philippe DEDOBBELEER).

Het KB van 13.12.2010 (B.S. 09.03.2011) tot benoeming van de nieuwe leden van het College wiens benoeming werd vernietigd door de Raad van State op 07.10.2010.

3 VERALGEMEEND SYSTEEM VAN VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

3.1 Definitie :

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

3.2 Termijn voor indiening en beslissing

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

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

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

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

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

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

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

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

3.3 Uitgesloten gevallen

Een voorafgaande beslissing kan niet worden gegeven wanneer:

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

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

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer:

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

3.4 Uitgesloten materies

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

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

1. *de belastingtarieven en de berekening van de belastingen;*
2. *de bedragen en percentages ;*
3. *de aangifte, het onderzoek en de controle, het gebruik van de bewijsmiddelen, de aanslagprocedure, de rechtsmiddelen, de rechten en voorrechten van de Schatkist, de minimum maatstaf van heffing, de termijnen, de verjaring, het beroepsgeheim, de inwerkingtreding en de aansprakelijkheid en plichten van sommige openbare ambtenaren, andere personen of bepaalde instellingen;*
4. *de bepalingen waarvoor een specifieke procedure inzake erkenning of beslissing is ingesteld met inbegrip van de collectieve procedures;*

5. *de bepalingen of gebruiken welke overleg met of raadpleging van andere autoriteiten instellen en voor dewelke de Minister van Financiën of de diensten van de fiscale administratie niet bevoegd zijn om zelf of unilateraal een standpunt in te nemen;*
6. *de bepalingen welke sancties, boetes, belastingverhogingen en –vermeerderingen instellen;*
7. *de forfaitaire grondslagen van aanslag*

3.5 Duur van de voorafgaande beslissing

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

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

« 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.

4 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 DVB opgericht. De schriftelijke aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing dienen op volgend adres ingediend te worden:

Federale Overheidsdienst Financiën
Dienst voorafgaande beslissingen
Wetstraat 24
1000 Brussel

Tel. 0257 938 00
Fax. 0257 951 01

e-mail : dvbsda@minfin.fed.be

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

4.2 Beslissingsbevoegdheid

Op grond van artikel 23, 2de lid van de Wet verleent de DVB, als administratieve overheid, de voorafgaande beslissingen.

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

Het aanwezigheidsquorum werd in het door de heer Minister van Financiën goedgekeurde reglement van orde bepaald op de helft; m.a.w. bij een aanwezigheid van minstens 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 alle aanvragen volstrekt autonoom.

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 de bevoegde diensten van de FOD Financiën.

In sommige gevallen (bv. voor principekwesties, voor het bepalen van de verhouding privé – beroep van een onroerend goed) doet de DVB dan ook beroep op andere ambtenaren van de FOD Financiën ten einde van hen een advies te verkrijgen. Indien de DVB het niet eens is met dit advies dan zal overleg worden gepleegd want het is immers niet wenselijk dat de

diensten van Financiën uiteenlopende standpunten innemen. De DVB is echter niet verplicht om dit advies te volgen en neemt de uiteindelijke beslissing.

4.3.2 Systeem van “prefiling meetings”

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

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

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

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

In het kader van de « prefiling » kan de aanvrager geen beslissing bekomen van de DVB.

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 dossierverantwoordelijke worden ook alle gegevens vermeld die het de aanvrager mogelijk maken met de betrokkene in contact te treden.

De DVB tracht steeds om binnen de 15 werkdagen na het indienen van een aanvraag een eerste vergadering met de aanvrager te organiseren. Op deze eerste vergadering is dikwijls het collegelid-dossierverantwoordelijke aanwezig. Tijdens deze eerste vergadering wordt,

natuurlijk, de aanvraag reeds ten gronde besproken en worden er ook afspraken gemaakt m.b.t. de timing voor de behandeling van het dossier.

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

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

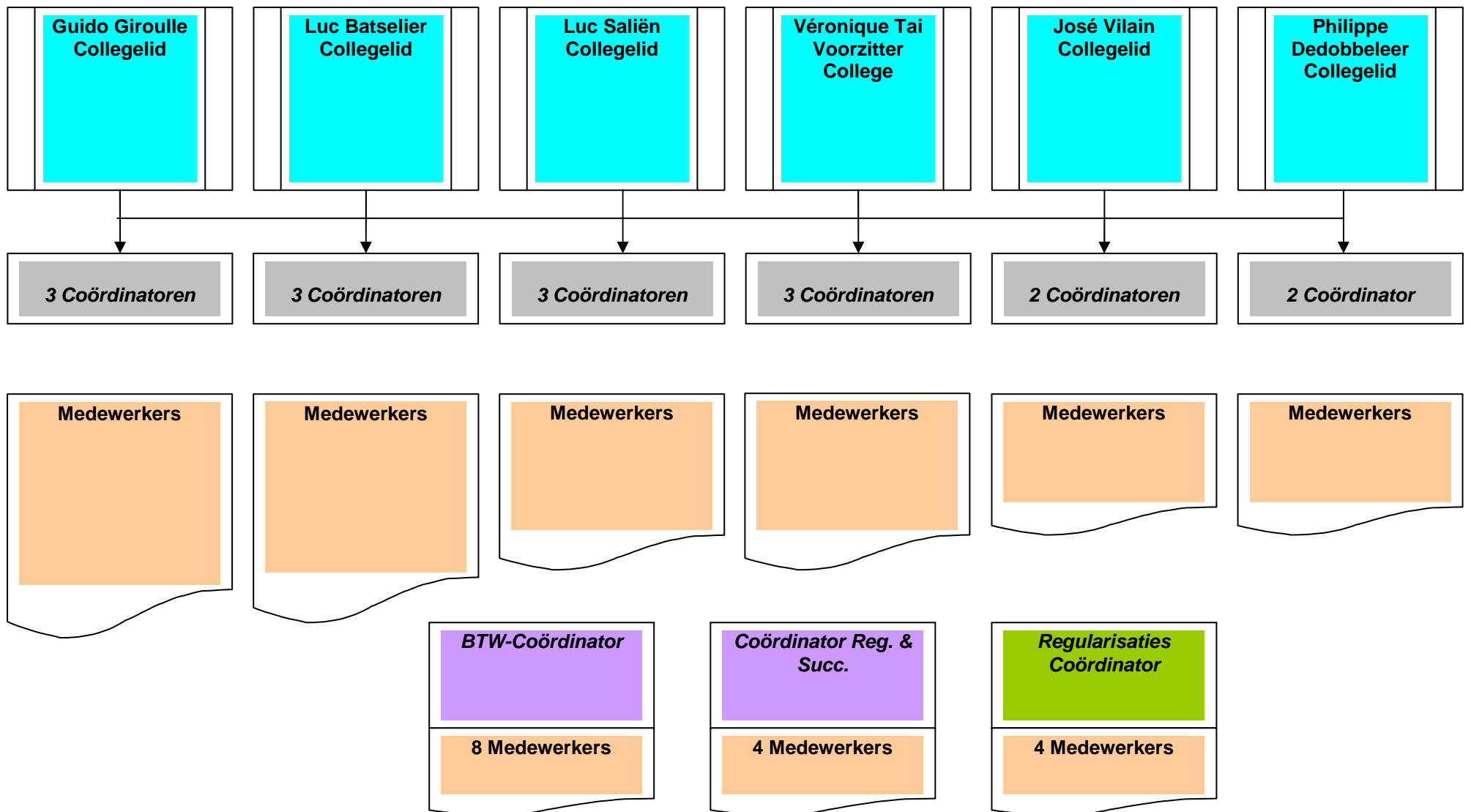
Na goedkeuring door het betrokken Collegelid wordt het dossier dan op de agenda van het College geplaatst.

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

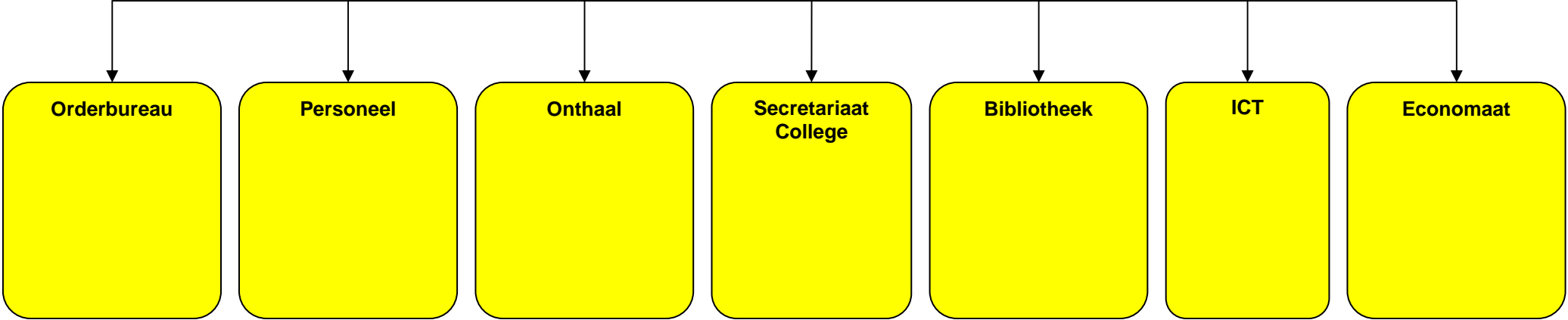
4.3.4 Organogram van de DVB

De leden van het college werden aangesteld voor een mandaat van 5 jaar vanaf 4 april 2010.

Het college bestond in 2011 uit 6 leden, drie franstaligen en drie nederlandstaligen.



College



4.3.5 Medewerkers

Artikel 4 van het KB van 13.08.2004 bepaalt dat de DVB samengesteld is uit ten minste twintig personeelsleden van niveau A of B en ten minste drie personeelsleden van niveau C.

Op 31.12.2011 ziet het personeelsbestand (collegeleden niet inbegrepen) van de DVB er als volgt uit:

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	40	Directe belastingen	27
BTW	4	BTW	4
Patrimoniumdocumentatie	4	Patrimoniumdocumentatie	3
Douane en accijnzen	2	Douane en accijnzen	0
Niveau C	12	Niveau C	4
Totaal :	62	Totaal :	38

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 bijzonder belang » worden gepubliceerd.

5 DOOR DE DVB VASTGESTELDE PROBLEMEN IN HET BELGISCH POSITIEF RECHT

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

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

5.1 Frans gemeenschappelijk beleggingsfonds met “flexibel beleggingsbeleid”

De toepassing van artikel 19bis WIB 92 kan worden gecombineerd met de fiscale transparantie van een Frans kapitaliserend “fonds commun de placement” zonder rechtspersoonlijkheid en met Europees paspoort. De toerekening van de inkomsten aan het fonds is onmiddellijk (gevolg van de fiscale transparantie), terwijl de fiscale toerekening van de in artikel 19bis bedoelde interesten voor de personenbelasting slechts plaatsvindt bij de inkoop of de verdeling van het fonds. Door het beleggingsbeleid van het fonds, zou de situatie zich kunnen voordoen dat dit jarenlang hoofdzakelijk investeert in aandelen en nadien door een wijziging van het beleggingsbeleid (in de voor de toepassing van artikel 19bis WIB 92 relevante periode) geacht wordt bij de inkoop of verdeling een interest in de zin van 19bis WIB 92 toe te kennen.

In dergelijk geval zal de belegger in de personenbelasting jarenlang de interesten (begrepen in de inkomsten van het fonds) hebben aangegeven, terwijl diezelfde interest wordt meegenomen voor de bepaling van de interest in de zin van artikel 19 bis WIB 92. In dit geval is er dus een (beperkte) juridische dubbele belasting. Door de variabiliteit van het beleggingsbeleid kan ook sprake zijn van een juridische dubbele niet-belasting: dit is het geval wanneer een fonds aanvankelijk binnen de sfeer van artikel 19bis WIB 92 valt, maar door de latere wijziging van zijn beleggingsbeleid naar aanleiding van de inkoop of verdeling niet meer onder de toepassing van dat artikel valt. De aanvankelijke niet-toepassing van fiscale transparantie zou dan niet worden rechtgezet door een personenbelasting naar aanleiding van de inkoop. In Frans financieel recht is een dergelijk type “flexibel fonds” mogelijk. Voor de toepassing van de spaarrichtlijn bestaat vanuit Frans perspectief evenzeer de mogelijkheid dat een dergelijk fonds een deel van zijn bestaan (en dit in functie van zijn variabel beleggingsbeleid) wordt beschouwd als beoogd door die richtlijn en een deel van zijn bestaan wordt beschouwd als uitgesloten voor die richtlijn. De interpretatie van artikel 19bis WIB 92 gebeurt parallel met de toepassing van de spaarrichtlijn (samenlezing van de circulaires AOIF 2010/25 en AOIF 2009/33). Ten aanzien van de spaarrichtlijn wordt de toepassing van de “home country rule” aanvaard in de circulaire 25/2010 van 12.03.2010 (randnummer 64, Circ. AOIF 25/2010).

5.2 Overdracht van het DBI-overschot bij een belastingneutrale herstructurering

De DVB moet tal van aanvragen behandelen inzake de verwerking van « DBI-overschotten » bij belastingneutrale herstructureringen (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-af trek 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 Cobelfretarrest)

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 belastingneutrale 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 belastingneutrale 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 belastingneutrale 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 belastingneutrale fusie of splitsing

Bijgevolg verwerkt de DVB deze dossiers voortaan op de volgende manier: :

1. De belastingplichtige roept de rechtstreekse werking in
 - 1.1. 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;
 - 1.2. 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

2. De belastingplichtige roept de rechtstreekse werking niet in
 - 2.1. bij fusie wordt het DBI-overschot van de overnemende vennootschap integraal behouden en is het DBI-overschot van de overgenomen vennootschap definitief verloren;
 - 2.2. bij splitsing is het DBI-overschot van de gesplitste vennootschap definitief verloren aangezien zij ophoudt te bestaan;
 - 2.3. 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

6 BESLISSINGEN MET EEN BIJZONDER BELANG

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

Positieve beslissing die een bijzonderheid of een vernieuwing bevat

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

6.1 Multisupport-levensverzekeringsovereenkomst

Een levensverzekeringsovereenkomst type « multi-support » is een levensverzekeringsovereenkomst die verschillende « supports » voorziet waarin de verzekeringsnemer premies kan investeren.

De overeenkomst kan evenveel luiken bevatten dan dat er afzonderlijke belastingstelsels bestaan, namelijk

- een luik « tak 21 » ;
- een luik « tak 23 zonder bepaalde verbintenis » ;
- een luik « tak 23 met bepaalde verbintenissen » ;
- een luik « rente » (met afstand van kapitaal).

De DVB heeft in haar beslissingen de fiscale behandeling van dit type levensverzekeringsovereenkomst in het licht van artikel 17 tot 22 WIB92 nader omschreven.

6.2 Profit Participating Loan « PPL »

Een vennootschapsgroep beschikt over een entiteit voor de financiering van de verschillende entiteiten waaruit de groep is samengesteld.

Deze financieringsentiteit heeft een PPL uitgegeven waarvan de vergoeding rechtstreeks in verband staat met de inkomsten verkregen door de financieringsentiteit en die afkomstig zijn van leningen die deze heeft toegekend door middel van fondsen die haar ter beschikking werden gesteld in het kader van de PPL.

De DVB heeft, rekening houdend met de modaliteiten van de PPL, de risico's gelopen door de financieringsentiteit en van de context waarin de uitgifte van PPL gebeurt, bevestigd dat de vergoeding betaald door de financieringsentiteit :

- interesten kon genereren,
- aftrekbaar was als beroepskosten,
- in overeenstemming was met het arm's length principe,
- en niet kon worden geherkwalificeerd op grond van artikel 344, §1WIB92.

6.3 Online games

De Belgische inrichter van spelen heeft een overeenkomst gesloten met een buitenlandse dienstverrichter om online games te organiseren op het Belgisch grondgebied.

Rekening houdend met de modaliteiten van deze overeenkomst heeft de DVB gepreciseerd dat de Belgische inrichter optrad als commissionair en dat de buitenlandse dienstverrichter niet beschikte over enige vaste inrichting in België.

6.4 Kwalificatie als beleggingsvennootschap

De DVB heeft een beslissing getroffen inzake de aanmerking van een Belgische rechtspersoon als beleggingsvennootschap in de zin van artikel 2, §1, 5° f), WIB 92. Deze rechtspersoon is niet gereguleerd door de wet van 20 juli 2004 betreffende bepaalde vormen van collectief beheer van beleggingsportefeuilles, daar zij zich uitsluitend richt tot private, professionele of institutionele beleggers en niet valt binnen de kaders die in uitvoering van die wet zijn bepaald voor private of institutionele instellingen voor collectieve beleggingen. Voor de kwalificatie als beleggingsvennootschap in de zin van artikel 2, §1, 5° f), WIB 92 worden, behoudens het maatschappelijk doel, de volgende elementen in overweging genomen: de veelheid van investeerders, de veelheid aan investeringen, de afwezigheid van de intentie om een groep te vormen en de vaststelling dat de entiteit enkel activa zal aanhouden voor zijn statutaire beleggingsactiviteit.

6.5 Meerwaarde op aandelen

Verkoop en betaling van de prijs d.m.v. een rente

Artikel 90, 9°, 1 streepje WIB 92 – Meerwaarden naar aanleiding van de verkoop van aandelen : verkoop door de ouders van hun volledige deelneming (96 % van het kapitaal) in de operationele vennootschap aan de holdingvennootschap van hun 3 zonen. De ouders zijn noch aandeelhouders, noch bestuurders van de holdingvennootschap.

Een deel van de prijs wordt omgezet in een lijfrente waarvan het bedrag wordt bepaald op basis van de meest recente omzettingstabellen J. Schrijvers. De rente geldt niet als pensioen.

Het college heeft besloten dat deze wijze van betaling niet onverenigbaar is met het normaal beheer van een privé-vermogen.

Kapitaalvermindering bij een werkvennootschap kort voor de inbreng in de holding

De aandeelhouders wensen de aandelen die zij bezitten in een aantal werkvennootschappen in te brengen in een nieuw op te richten holdingvennootschap.

Kort voor de inbreng zal door één van de werkvennootschappen overgegaan worden tot een kapitaalvermindering.

Aangezien de vennootschap aanzienlijke overtollige financiële middelen ter beschikking heeft alsook een aanzienlijk winstpotentieel, heeft deze kapitaalvermindering geen weerslag op de normale werking van de vennootschap. Tevens komt deze kapitaalvermindering expliciet tot uiting in de waardering van de werkvennootschap.

Verkoop van aandelen

Verkoop tegen marktwaarde door echtpaar X - Y van hun aandelen in de NV A en de NV C aan respectievelijk de NV B en de NV D. De (belangrijke) participaties in de vennootschappen A en C zijn sinds de oprichting, zeer lang geleden, in het bezit van de aanvragers. De NV B, waarvan de aandelen gecertificeerd zijn in een stichting, is de

huidige topholding van de groep en de NV D is een subholding. De aanvragers bezitten, behalve hun aandelen in de vennootschappen A, B en C, geen andere participaties binnen de groep.

In het verleden werden door de aanvragers certificaten geschonken (deels in volle eigendom en deels in blote eigendom) aan hun kinderen, die actief zijn in de groep. Momenteel zijn de aanvragers nog (afgevaardigd) bestuurder in diverse groepsvennootschappen en in de stichting. De geplande verkoop kadert in de eindfase van de reorganisatie van de groep waarbij de aanvragers volledig zullen verdwijnen uit de interne groepsstructuur.

De DVB heeft beslist dat voormelde verkoop kadert in een normaal beheer van het privé-vermogen van de aanvragers. De beslissing is slechts geldig voor zover de heer X in de groepsvennootschappen waar hij een mandaat als afgevaardigd bestuurder waarneemt, dit mandaat uiterlijk één jaar na de verkopen zal neerleggen. Indien hij deel blijft uitmaken van de Raad van Bestuur van bepaalde groepsvennootschappen en indien hij momenteel een doorslaggevende stem heeft als Voorzitter van de Raad van Bestuur, zal hij eveneens binnen één jaar na de verkopen, terugtreden als Voorzitter van de Raad van Bestuur. Deze mandaten mogen ook niet overgenomen worden door zijn echtgenote, mevrouw Y. Tenslotte zullen de aanvragers hun rol als bestuurder van de Stichting (die de aandelen aanhoudt van de topvennootschap B) beperken tot een bemiddelende rol indien er een belangenconflict zou ontstaan tussen de kinderen waarbij de belangen van de groep in het gedrang komen.

Partiële splitsing BVBA A en verkoop door de heer X van de uit de splitsing ontstane aandelen BVBA A2 aan een door hemzelf en een derde opgerichte nieuwe vennootschap

BVBA A is eigenaar van het onroerend goed waarin de activiteiten worden uitgeoefend en de zaakvoerders/aandeelhouders, de heren X en Z (een derde), hebben in de loop der jaren elk hun eigen cliënteel uitgebouwd. De heer X wenst, gelet op het potentieel van zijn commercieel netwerk, een derde vennoot aan te trekken, waartoe de heer Z niet bereid is. Er vond een partiële splitsing plaats van de BVBA A waarbij aan de heer Z aandelen BVBA A1 werden toegekend en een deel aandelen BVBA A2. De heer X ontving de overige aandelen BVBA A2 (de meerderheid).

De heer X heeft met een nieuwe zakenpartner, de heer Y, vennootschap C opgericht (50/50), die de aandelen BVBA A2 in het bezit van hemzelf en de heer Z zal aankopen. Een inbreng door de heer X is, gelet op de gewenste 50/50 verhouding in C, geen optie (verplichting voor Y tot inbreng van een aanzienlijk kapitaal).

De geplande verkoop door de heer X kadert in het normaal beheer van zijn privé-vermogen: de motivering is onderbouwd, het is geen complexe verrichting, er is geen wanverhouding tussen verwervingsprijs en verkoopprijs, de financieringswijze is aangepast aan de omstandigheden (vooreerst de gespreide aflossing van de externe lening die door holding C wordt aangegaan voor de uitkoop van de heer Z; vervolgens zal de schuld t.a.v. de aanvrager pas nadien -eveneens gespreid- worden afgelost), belangrijke dividenduitkeringen in het verleden en een aanvaardbare waardering van de aandelen.

6.6 Reorganisaties

De DVB werd geconfronteerd met een vraag omtrent de wijze waarop een belastbare partiële splitsing van een vennootschap waarbij een gedeelte van haar vermogen wordt overgedragen aan een erkende vastgoedbevak, dient te worden verwerkt ten name van de vennootschap-aandeelhouder op het ogenblik van de verrichting zelf alsook bij de latere overdracht van de aandelen van de erkende

vastgoedbevak. De bijzonderheid bij deze verrichting betreft een probleem van economische dubbele belasting die het gevolg is van het feit dat:

- enerzijds, het verschil tussen de werkelijke waarde van het afgesplitste maatschappelijk vermogen en de gerevaloriseerde waarde van het afgesplitste gestorte kapitaal ten name van de partieel gesplitste vennootschap, als een dividend wordt aangemerkt en als dusdanig aan de vennootschapsbelasting ("exit taks") is onderworpen ingevolge artikel 211, § 1, zesde lid, WIB 92 juncto artikel 210, 1^{bis}, WIB 92;
- anderzijds, de vennootschap-aandeelhouder later zal worden belast op de volledige verwezenlijkte meerwaarde op haar aandelen in de erkende vastgoedbevak, d.w.z. op het verschil tussen de verkoopwaarde (verkoopprijs, inbrengwaarde, ruilwaarde,...) en de aanschaffingswaarde ervan, doordat zij als aandeelhouder van een erkende vastgoedbevak geen aanspraak meer kan maken op de vrijstelling van de meerwaarde zoals bedoeld in artikel 192, § 1, WIB 92.

Om deze dubbele belasting uit te schakelen, dient, voor het belastbare tijdperk waarin de belastbare partiële splitsing heeft plaatsgehad, ten name van de vennootschap-aandeelhouder:

- enerzijds, een "onderschatting" van de in ruil ontvangen aandelen van de erkende vastgoedbevak als een onzichtbare reserve te worden belast en dit ten belope van het verschil tussen enerzijds het overeenstemmende gedeelte van de aandelen die de vennootschap-aandeelhouder in de partieel gesplitste vennootschap bezat in de voormelde werkelijke waarde van het afgesplitste maatschappelijk vermogen van die vennootschap (zonder aftrek van de "exit-taks" die ten laste blijft van de partieel gesplitste vennootschap) en anderzijds de aanschaffingswaarde van de aandelen van de erkende vastgoedbevak, rekening houdend met de toepassing van het boekhoudkundig continuïteitsbeginsel op het ogenblik van de partiële splitsing;
- anderzijds, de DBI-aftrek te worden verleend ten belope van 95% van het voormelde verschil.

Bij de latere verwezenlijking van de voormelde aandelen, kan de hierboven beschreven onzichtbare reserve worden ontheven, waardoor de dubbele belasting wordt vermeden en enkel het meerdere gedeelte van de meerwaarde effectief in de belastingheffing zal worden betrokken.

6.7 Kwijtschelding schuld

Artikelen 26, 79 en 207, tweede lid WIB 92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 49 WIB 92 (beroepskost) - Kwijtschelding van schuldvordering

Geen abnormaal of goedgunstig voordeel verstrekt aan C in vereffening en ook niet aan de buitenlandse moeder van C in vereffening

Definitieve en volledige kwijtschelding van schuldvordering door de Belgische groepsvennootschappen A en B ten voordele van de Belgische groepsvennootschap C in vereffening.

Door de kwijtschelding kan een faillissement van C worden vermeden en blijft de goede naam van de groep bewaard. De leveranciers van C leveren ook aan A.

A en B zullen niet in de problemen komen door de kwijtschelding.

Aangezien A en B geen abnormaal of goedgunstig voordeel verlenen aan C, zal er eveneens geen abnormaal of goedgunstig voordeel verstrekt worden aan de buitenlandse moeder van C.

Inzake de aftrekbaarheid van de kwijtschelding ten name van A en B wensten de aanvragers in hoofde een uitspraak omtrent artikel 24, eerste lid, 2° WIB 92 en in suborde omtrent artikel 49 WIB 92. Aangezien de DVB van mening is dat de kwijtschelding een aftekbare beroepskost is op basis van artikel 49 WIB 92, werd er in de beslissing vermeld dat de beslissing geen uitspraak inhoudt omtrent artikel 24, eerste lid, 2° WIB 92.

In de beslissing wordt er evenmin een uitspraak gedaan over het bedrag zelf aan vorige beroepsverliezen ten name van C.

Er werd bevestigd dat de Belgische fiscale verliezen na liquidatie definitief verloren zullen zijn en dus geenszins door de buitenlandse moedervenootschap, noch door enige ander buitenlandse vennootschap zullen kunnen worden aangewend.

Artikel 48/1 WIB 92 en artikel 27/1 KB/WIB 92 (WCO): vrijstelling van winst die voortvloeit uit de kwijtschelding van schulden

Artikel 48/1 WIB92 bepaalt dat de winst die voortvloeit uit de minderwaarden die door de schuldenaar zijn opgetekend op bestanddelen van het passief ten gevolge van de homologatie van een reorganisatieplan door de rechtbank of ten gevolge van de vaststelling door de rechtbank van een minnelijk akkoord krachtens de wet van 31 januari 2009 betreffende de continuïteit van de ondernemingen, wordt vrijgesteld volgens de nadere toepassingsregels die de Koning vaststelt.

Art. 27/1 § 2 KB/WIB92 stelt een tijdelijke vrijstelling in voor het aanslagjaar dat is verbonden aan het belastbare tijdperk tijdens hetwelk het vonnis dat het reorganisatieplan homologeert of het minnelijk akkoord vaststelt, is gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad en het behoud van die vrijstelling voor de volgende aanslagjaren voor zover bepaalde voorwaarden worden nageleefd.

De reorganisatieplannen werden gehomologeerd in december jaar x - 1 en gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad in januari jaar x.

Volgens artikel 27/1, § 2 KB/WIB 92 is er derhalve pas voorlopige vrijstelling vanaf boekjaar x, aanslagjaar x + 1 en niet vanaf boekjaar x - 1 (aanslagjaar x) waarin de onbeschikbare reserve werd aangelegd.

Evenwel kan, gelet op

- 1) het advies van de CBN 2011/9 dat stelt :

“volgende boeking dient bij een gerechtelijke reorganisatie door een collectief akkoord op de datum van de homologatie van het reorganisatieplan door de rechtbank te gebeuren :

44 of 175 Handelsschulden
aan 764-769 Andere uitzonderlijke opbrengsten

Indien de vennootschap de tijdelijke vrijstelling van de opbrengst van de (gedeeltelijke) kwijtschelding van de schuldvordering wil genieten dient tevens volgende boeking te gebeuren :

689 Overboeking naar vrijgestelde reserves
aan 132 Belastingvrije reserves”

- 2) de diverse reorganisatieplannen, inclusief de vervulling van de voorwaarden die daarin werden opgenomen, die door de vennootschappen in het kader van de wet betreffende de continuïteit van ondernemingen werden neergelegd ter griffie van de Rechtbank van Koophandel, werden goedgekeurd door de schuldeisers van de vennootschappen en werden in december jaar x - 1 gehomologeerd door de Rechtbank van Koophandel;
- 3) letterlijke toepassing van art 27/1 § 2 KB/WIB92 zou ertoe leiden dat de continuïteit van de ondernemingen onmiddellijk opnieuw in gevaar zou gebracht worden door de belastingen die verschuldigd zijn op de winst ten gevolge van de kwijtschelding van de schulden;

besloten worden dat de kwijtschelding van de schulden ten gevolge van de homologatie van de diverse reorganisatieplannen door de rechtbank in jaar x - 1 aanleiding geeft tot een tijdelijke vrijstelling van de winst in jaar x - 1 (aanslagjaar x) tengevolge van de kwijtschelding van de schuldvorderingen, voor zover alle andere in artikel 27/1 KB/WIB92 gestelde voorwaarden zijn voldaan, inzonderheid de in § 3 bedoelde voorwaarde dat een afschrift van het Belgisch Staatsblad bij haar aangifte in de vennootschapsbelasting over het aanslagjaar x moet worden toegevoegd.

De winst die voortvloeit uit de (gedeeltelijke) kwijtschelding van schuld ten gevolge van de homologatie van de reorganisatieplannen door de rechtbank is definitief fiscaal vrijgesteld in hoofde van de verschillende vennootschappen overeenkomstig artikel 27/1, § 1 KB/WIB92 op het ogenblik dat de reorganisatieplannen volledig zijn uitgevoerd.

6.8 Artikelen 205bis tot 205novies WIB - Aftrek voor risicokapitaal

Functionele valuta - Vermijden van wisselkoerseffecten

Er kan worden ingestemd met het feit dat het voeren van een boekhouding in vreemde munt – waarvoor een formele toelating werd bekomen van de Minister bevoegd voor Economie – niet tot gevolg mag hebben dat, naar aanleiding van de aangifte, wisselkoerseffecten ontstaan die niet hun oorsprong vinden in de jaarrekening of in de boekhouding van de vennootschap.

De nieuwe binnenlandse vennootschap A kan worden toegestaan om de jaarlijkse belastbare grondslag in al haar componenten zoals bedoeld in artikel 183 WIB 92 vast te

stellen door omzetting van 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. Deze keuzemogelijkheid zal door de vennootschap op consistente wijze worden uitgeoefend voor de geldigheidsduur van de voorafgaande beslissing.

Wisselkoerseffecten inzake het bedrag van de aftrek voor risicokapitaal kunnen worden vermeden door het bedrag van de aftrek voor risicokapitaal eerst te berekenen in vreemde munt en vervolgens om te zetten in EUR tegen dezelfde wisselkoers als die geldt voor de omzetting van iedere lijn van de aangifte.

Toewijzing van het kapitaal aan de Belgische vaste inrichting overeenkomstig de OESO richtlijnen

De activiteiten van een Belgische vaste inrichting werden voorheen één op één gefinancierd middels schuldfinanciering met het buitenlands hoofdhuys A.

Per 31.12 jaar x werd een bedrag geboekt op de rekening geplaatst kapitaal op basis van de cleansed (« gezuiverde » of « fiscale ») BISratio.

De methode en timing van kapitaalallocatie op basis van een passend gebruik van de cleansed BIS-ratio door de buitenlandse vennootschap A bij de toewijzing van kapitaal aan de Belgische vaste inrichting overeenkomstig de OESO richtlijnen terzake kan worden goedgekeurd.

Het op basis van die methode aan de vaste inrichting gedoteerde bedrag (dat als « geplaatst kapitaal » wordt geboekt) kan worden beschouwd als basis (« eigen vermogen ») voor de toepassing voor de aftrek voor risicokapitaal krachtens de artikelen 205bis en volgende WIB 92 en de uitvoeringsbepalingen in het KB/WIB 92.

Het kapitaal dat op duurzame wijze ter beschikking wordt gesteld en geboekt wordt op de rekening 100 geplaatst kapitaal wordt op jaarlijkse basis berekend en herzien in functie van geldende reglementaire richtlijnen. Er worden geen interesten aangerekend.

Het toewijzen van kapitaal aan de vaste inrichting zal leiden tot een overdracht aan aftrek voor risicokapitaal.

6.9 Art. 194ter WIB – Tax Shelter

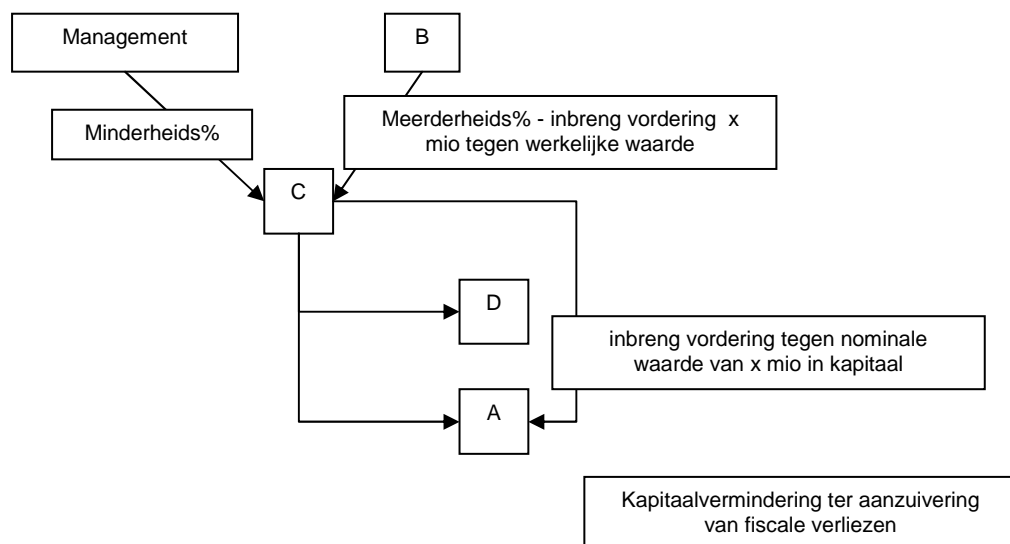
A en B zijn productievennootschappen die niet verbonden zijn met een televisieomroep. Van zodra C de aandelen verwerft van D zullen A en B verbonden zijn met een televisieomroep.

Dit impliceert dat vanaf dat ogenblik A en B niet meer kunnen beschouwd worden als een in aanmerking komende productievennootschap zoals bedoeld in artikel 194ter, § 1, 1° WIB 92.

Op grond van de artikelen 194ter, § 1, 2° en § 2 WIB 92 kan worden afgeleid dat de voorwaarde dat de raamovereenkomst wordt gesloten met een in aanmerking komende productievennootschap te beoordelen is op de datum van ondertekening van de raamovereenkomst. Uit geen enkele andere bepaling kan worden afgeleid dat de voorwaarde van “een in aanmerking komende productievennootschap” gedurende een zekere termijn zou moeten worden gehandhaafd. Art. 194ter, § 4 WIB 92 dat de voorwaarden vermeldt waaronder de vrijstelling verleend en behouden wordt, vermeldt hieromtrent niets.

Derhalve kunnen de raamovereenkomsten die worden afgesloten voor dat A en B verbonden worden met een televisieomroep blijven genieten van de tax shelter.

6.10 Art. 207, 2^{de} lid WIB - Verkregen abnormale of goedgunstige voordelen



A heeft een negatief eigen vermogen en valt onder het toepassingsgebied van de artikelen 633 en 634 Wetboek Vennootschappen.

De in land M gevestigde vennootschap B wenst haar vordering op A in te brengen in het kapitaal van de in land N gevestigde dochtervennootschap C tegen werkelijke waarde. C brengt op haar beurt de vordering in tegen nominale waarde in het kapitaal van haar dochter A. Na de kapitaalverhoging zal A een kapitaalvermindering doorvoeren ter aanzuivering van geleden verliezen.

B wenst haar vordering niet rechtstreeks in te brengen in het kapitaal van A, omdat B geen rechtstreeks aandeelhouder is van A. Een inbreng tegen werkelijke waarde in C of een inbreng tegen nominale waarde in A heeft in land M fiscaal geen invloed.

B brengt haar vordering op A tegen werkelijke waarde (1 EUR) in het kapitaal van C, die op haar beurt de vordering inbrengt in het kapitaal van A tegen nominale waarde. De wetgeving in land N vereist dat de inbreng in C gebeurt tegen marktwaarde. In land N zou de verrichting belastingneutraal verlopen.

De inbreng door C tegen nominale waarde van de vordering op A in het kapitaal van A kan worden verantwoord door het standpunt van het IBR, de bevestiging van de commissaris-revisor en het ontwerpadvies CBN. In ruil worden nieuwe aandelen uitgegeven.

De geplande inbreng van schuldvordering aan nominale waarde gevolgd door een kapitaalvermindering ter aanzuivering van verliezen is noodzakelijk om het voortbestaan van A veilig te stellen en de risico's vervat in de artikelen 633 en 634 Wetboek Vennootschappen af te wentelen

De verrichting is geïnspireerd door rechtmatige financiële of economische behoeften.

Er werd bevestigd door de aanvrager dat het een zakelijke beslissing betreft die geen winstverschuiving tot doel heeft.

Rekening houdend met de voormelde elementen kan worden aangenomen dat de inbreng van de vordering door C in het kapitaal van A aan nominale waarde gevolgd door een kapitaalvermindering ter aanzuivering van de geleden verliezen, geen aanleiding zal geven tot het verkrijgen van een abnormaal of goedgunstig voordeel in de zin van artikel 207, tweede lid WIB 92 ten name van A.

Dubbelbelastingverdragen (DBV)

6.11 Artikel 15 § 3 DBV België – en de respectieve woonstaat van de zeevarenden (Denemarken, Filippijnen, Ghana, Kroatië, Letland, Oostenrijk, Polen, Rusland en het Verenigd Koninkrijk)

Een nog op te richten Belgische scheepsbemanningsvennootschap A zal enkel gekwalificeerd zeevarend personeel uitzenden en zal zelf geen enkel schip exploiteren in het internationaal verkeer. A zal fungeren als een louter formele / administratieve werkgever van het zeevarend scheepspersoneel.

A kan niet worden aanzien als de onderneming die autonoom beslist over hoe het zeevaartpersoneel wordt ingezet. B bepaalt steeds welke zeevarenden moeten worden uitgezonden en tegen welke voorwaarden. A zal instaan voor de betaling van de lonen aan het zeevarend personeel. Hiertoe zal A de door haar opgelopen kosten doorfactureren aan B met een marktconforme opslag. A oefent geen gezag, leiding en toezicht uit op het uitgezonden personeel en kan niet beschouwd worden als de materiële werkgever. Vanuit een administratief oogpunt zal A in staat zijn om haar personeelsleden te ontslaan, aangezien zij diegene is met wie de individuele zeevarenden gebeurlijk een arbeidscontract hebben afgesloten.

Artikel 15 § 3 van het Verdrag met België en respectievelijk Denemarken, de Filippijnen, Ghana, Kroatië, Letland, Oostenrijk, Polen, Rusland en het Verenigd Koninkrijk bepaalt dat “beloningen verkregen van een dienstbetrekking uitgeoefend aan boord van een schip (of luchtvaartuig) dat in internationaal verkeer wordt geëxploiteerd, worden belast in de overeenkomstsluitende Staat waar de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen”.

Gelet op de link die in artikel 15 § 3 van het desbetreffende Verdrag wordt gelegd met de dienstbetrekking uitgeoefend aan boord van een schip (of luchtvaartuig) dat in internationaal verkeer wordt geëxploiteerd, kan worden aangenomen dat met “de onderneming” de eigenlijke scheepsexploitant (in casu B’s opdrachtgever) wordt bedoeld. Aangezien in casu de Belgische scheepsbemanningsvennootschap niet tegelijkertijd de eigenlijke scheepsexploitant zal zijn, kan artikel 15 § 3 van het Verdrag met België en respectievelijk Denemarken, de Filippijnen, Ghana, Kroatië, Letland, Oostenrijk, Polen, Rusland en het Verenigd Koninkrijk ten name van de betrokken werknemer niet worden toegepast (zie ook het vonnis van de Rechtbank van Brugge dd. 30 maart 2010).

Bijgevolg is artikel 15 § 1 van het desbetreffende Verdrag van toepassing. Indien de betrokken Deense, Filippijnse, Ghanese, Kroatische, Letse, Oostenrijkse, Poolse, Russische dan wel Britse werknemers/zeevarenden geen verdere activiteiten uitoefenen in België, is België niet heffingsbevoegd en zullen deze werknemers bijgevolg niet belastbaar zijn in België in de belasting van niet-inwoners (natuurlijke personen) zoals vermeld in de artikelen 227, 1° en 228 § 2, 6° b) j uncto artikel 23 § 1, 4° WIB 92.

6.12 Artikelen 205/1 e.v. WIB - Aftrek voor octrooi-inkomsten

De aanvraag strekt er o.m. toe een voorafgaande beslissing te bekomen met betrekking tot de bepaling van het bedrag van inkomsten van octrooien dat in aanmerking komt voor de aftrek voor octrooi-inkomsten.

Het Belgisch octrooi werd pas erkend in de loop van een boekjaar. De DVB besliste evenwel dat toepassing kon worden gemaakt van de octrooi-aftrek vanaf de eerste dag van datzelfde boekjaar waarin het octrooi werd erkend. Bovendien werd beslist dat de datum van erkenning van een Europees patent in België de "datum van vertaling" is van het Europees octrooi.

De aanvraag strekt ertoe een voorafgaande beslissing te bekomen waarin wordt bevestigd dat de aftrek voor octrooi-inkomsten vervat in de artikelen 205/1 en volgende van het WIB 92 toepasbaar is. Meer in het bijzonder strekt de aanvraag ertoe een voorafgaande beslissing te bekomen waarin wordt bevestigd dat (i) de octrooien in aanmerking komen voor de octrooi-aftrek (ii) de octrooi-inkomsten bestaande uit de vergoedingen van de licentiehouders voor de licenties verleend op de octrooien en de vergoedingen voor de octrooien begrepen in de verkopen door de aanvrager NV X zelf, in aanmerking komen voor de toepassing van de octrooi-aftrek.

De vennootschap heeft de aangifte vennootschapsbelasting AJ 2010 reeds ingediend alvorens een voorafgaande beslissing werd verkregen. NV X had voor het betreffende aanslagjaar een negatieve belastbare grondslag en nog overdraagbare verliezen, waardoor er geen octrooi-aftrek toegepast kon worden voor AJ 2010, alhoewel ze in principe al wel recht had op octrooi-aftrek. De vraag stelt zich of de aanvraag nog kon beschouwd worden als voorafgaandelijk, daar de aangifte voor het boekjaar waarin voor de eerste maal de octrooi-aftrek kon geclaimd worden, reeds was ingediend? De DVB oordeelde dat de aanvraag alsnog voorafgaandelijk was.

6.13 Transfer Pricing

Vergoeding voor cashpool activiteiten

Op basis van een functionele analyse werd een Belgische vennootschap, in haar rol van zero cash pool-leider en intragroep financieringsvennootschap, gekarakteriseerd als een financiële dienstverlener die de daarmee verbonden risico's draagt, d.w.z. krediet, rente- en beperkte wisselkoersrisico's die uit de hedgingactiviteiten resulteren. Op basis daarvan werd geconcludeerd dat zowel een arm's length vergoeding voor de verleende diensten als voor de door de vennootschap gedragen risico's moest worden bepaald.

Aangezien het zowel voor de uitgeoefende functies als voor de gedragen risico's mogelijk was om voldoende vergelijkbare externe situaties te vinden, werd de externe Comparable Uncontrolled Price methode (hierna "CUP") geïdentificeerd en toegepast om de arm's length vergoeding voor de door X uitgeoefende functies en gedragen risico's te bepalen.

Een financieel netto-inkomen tussen x bps en y bps van alle interestgenererende activa, meer bepaald alle uitgaande intercompany leningen en credit posities, de bankdeposito's en de Money Market Funds, van de statutaire jaarrekening en berekend als gemiddelde van de positie van deze rekeningen per maandeinde werd aanvaard als een arm's length vergoeding voor de activiteiten als cash pool-leider en intragroep financieringsvennootschap.

“Dealings” tussen inrichtingen in verschillende landen die plaats vinden binnen eenzelfde onderneming (rechtspersoon).

Er kon in een voorafgaande beslissing worden bevestigd dat :

- een Luxemburgse financieringsentiteit van een Belgische vennootschap kan kwalificeren als vaste inrichting in de zin van artikel 5 Belgisch – Luxemburgs dubbelbelastingverdrag;
- de winsten die met behulp van de Luxemburgse vaste inrichting werden gerealiseerd en eraan werden toegerekend, op basis van artikel 23, §2 van het Belgisch – Luxemburgs dubbelbelastingverdrag vrijgesteld konden worden van de Belgische vennootschapsbelasting in hoofde van de Belgische vennootschap;
- de allocatie/toewijzing van de activa en passiva door het Belgische hoofdhuis aan de Luxemburgse vaste inrichting mocht gebeuren tegen nominale waarde van de toegewezen activa en passiva, in afwezigheid van juridische overdracht aan een derde, zodat er geen erkenning was van minder- of meerwaarden (inclusief wisselkoerswinsten/verliezen) en geen abnormaal of goedgunstig voordeel werd verkregen of ontvangen in de zin van de artikelen 26, 79 en 207 WIB 92;
- geen interesten dienden aangerekend te worden op de rekening courant/kapitaal rekening tussen het Belgische hoofdhuis en haar Luxemburgse vaste inrichting. Het gebrek aan interest kon niet gekwalificeerd worden als een abnormaal of goedgunstig voordeel verkregen of ontvangen in de zin van de artikelen 26, 79 en 207 WIB92.

Beslissingen m.b.t. vergoedingen voor financiële transacties tussen ondernemingen van een zelfde groep

Bij het bepalen van de vergoeding voor het uitlenen van fondsen binnen eenzelfde groep werd in het verleden veelal de groepsbenadering gehanteerd (waardoor aan alle leden van een MNO-groep eenzelfde kredietwaardigheid werd toegewezen). In een aantal voorafgaande beslissingen werd deze benadering eveneens gevolgd.

Evenwel gaan de OESO-RL uit van een “stand alone” benadering.

In een aantal voorafgaande beslissingen werd reeds een aanzet gegeven tot een meer gedifferentieerde benadering door de ontlende groepsleden op te delen in “clusters” waarbij een verschillende rating werd gehanteerd op basis van een aantal objectieve criteria (zonder hierbij tot een individuele rating per ontlenaar over te gaan).

Sinds het GE Capital arrest is het bovendien steeds meer aanvaardbaar geworden dat wordt uitgegaan van de “stand alone” benadering maar waarbij ook rekening wordt gehouden met een impliciete waarborg door de ultieme moederverenootschap.

Bij de beoordeling van de mate waarin de impliciete waarborg in aanmerking kan worden genomen dient mede rekening te worden gehouden met de belangrijkheid van de vennootschap. De ratingbureaus hebben hiervoor een 12-tal criteria ontwikkeld om uit te maken of een groepsvennootschap een kernvennootschap is dan wel een strategisch belangrijke of een operationeel onafhankelijke vennootschap.

Derhalve moet een oplossing op de vraag naar correcte prijszetting van intra-groep interestvoeten geval per geval worden gezocht, rekening houdend met de hiervoor uiteengezette evolutie.

Desgevallend zal ook rekening moeten worden gehouden met de houding van de fiscale autoriteiten van de ontlenende partijen, die ook akkoord moeten kunnen gaan met de interestvoet die betaald wordt.

In een dossier werd een methode (die op de ganse groep van toepassing was) goedgekeurd aan de hand van een handleiding voor financiële transacties die binnen de groep was opgesteld en goedgekeurd door het topmanagement.

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 Forfaitaire vergoeding - bezoldiging

De vennootschap X wenste aan zijn werknemers een vergoeding toe te kennen met het oog op het dekken van de meerkosten verbonden aan de verplichting die hen is opgelegd om in het Gewest te wonen (...).

Zonder een analyse te maken van de vraag of de vergoeding een voordeel is die de tegenprestatie uitmaakt van het werk verricht voor de werkgever en niet het ten laste nemen van kosten gemaakt in het voordeel van de werkgever en genoodzaakt door de uitvoering van de arbeidsovereenkomst, heeft de DVB geoordeeld dat de aanvrager niet heeft aangetoond dat het feit van het in het Gewest wonen (...) een meerkost uitmaakt voor zijn werknemers.

Bijgevolg is de vergoeding die de vennootschap X wenst toe te kennen, een belastbare bezoldiging in hoofde van zijn werknemers krachtens artikel 31 WIB 92.

7.2 Roerende inkomsten

De aanvraag strekte ertoe een voorafgaande beslissing te bekomen aangaande de vraag of roerende inkomsten met oorsprong buiten de EER (Europese economische ruimte) ontvangen door een natuurlijk persoon bij een financiële tussenpersoon gevestigd in een andere Staat van de EER dan België, niet worden onderworpen aan de aanvullende gemeentebelasting.

De aanvrager riep het arrest Dijkman in (HVJEU van 1 juli 2010).

Het college heeft bevestigd dat de gemeentelijke opcentiemen moesten worden toegepast, om reden inzonderheid dat het arrest Dijkman de zaak behandelde op het vlak van het vrije verkeer van kapitaal en niet over het vrij verlenen van diensten.

7.3 Interne meerwaarden

De twee aanvragers hebben allebei een professionele vennootschap. Ze wensen hun activiteit te hergroeperen en zich voor 50-50 in een holding te verenigen. De waarde van de vennootschap van de heer A vertegenwoordigt het drievoudige van de waarde van de vennootschap van de heer B. De vennootschap van A bezat aanzienlijke liquide middelen (voor de helft van haar waarde). Om de pariteit te bereiken, zouden de aanvragers inbreng doen van hun deelneming in de holding : de heer A zou een inbreng doen van ten belope van de waarde van vennootschap B en het overschot verkopen. De betaling zou verricht worden door verhoging van buitengewone dividenden. Gelet op de aanwezigheid van liquide middelen die aanzienlijk overdreven zijn ten aanzien van de noden van de vennootschap A, werd de verrichting geweigerd.

7.4 Afwezigheid van economische substantie: contract van naamgeving

De beschreven verrichting waarin de Belgische vennootschap A betrokken is als tussenvennootschap maakt mogelijk om vast te stellen dat de vennootschap A een Belgische vennootschap is maar maakt niet mogelijk aan te tonen dat deze een economisch substantie heeft in België in zoverre zij niet handelt krachtens een handelscontract maar krachtens een overeenkomst van naamgeving.

De vennootschap A wordt geacht de rol van tussenpersoon op zich te nemen tussen twee verbonden vennootschappen die tot dezelfde groep behoren als A. Er volgt evenwel uit de globale analyse van al de feiten van het dossier dat de Belgische vennootschap A geen enkele mogelijkheid heeft om een reële activiteit tot stand te brengen noch om risico's te ondergaan.

De aanvraag tot een voorafgaande beslissing wordt beschouwd als niet-ontvankelijk op grond van artikel 22 lid 3, 2° van de wet van 24 december 2002.

7.5 Interne meerwaarden

De aanvragers wensen de in hun bezit zijnde aandelen in te brengen in een door hen nog op te richten holdingvennootschap.

Voorafgaand aan de inbreng wensen ze een kapitaalvermindering door te voeren bij de werkvennootschap en dit om een pensioenkapitaal te verzekeren. Aangezien de vennootschap over onvoldoende liquiditeiten beschikt wordt het bedrag van de kapitaalvermindering geboekt op rekening courant die zal worden terugbetaald met de cashflow die jaarlijks zal worden gegenereerd

De kapitaalvermindering werd als volgt gemotiveerd: de aandeelhouders zijn voornemens om na de inbreng de aandelen van de holding te schenken aan de kinderen waardoor zij niet langer kunnen aanspraak maken op het vermogen opgebouwd binnen de vennootschappen. Deze verrichting kadert niet in het normaal beheer van een privé-vermogen: indien enkel de blote eigendom geschonken wordt, kan overigens aanspraak gemaakt worden op latere dividenden.

Enige bedoeling van de verrichting is het onttrekken van liquiditeiten aan de vennootschap

De aandelen van een patrimoniumvennootschap zijn in handen van ouders en hun kinderen. De patrimoniumvennootschap bezit enkel portefeuillewaarden en cash en verkreeg deze na de verkoop van deelnemingen van werkvennootschappen.

De vader en één van de kinderen wensen een nieuwe activiteit te ontplooien. De overige kinderen wensen niet deel te nemen. Vader en zoon richten een nieuwe vennootschap op, brengen hun aandelen in en kopen de andere aandeelhouders uit.

Deze verrichting kadert niet binnen het normaal beheer van een privé-vermogen. Het is eerder de bedoeling een (gedeeltelijke) verdeling van het vermogen bestaande uit liquiditeiten en geldbeleggingen te bewerkstelligen, verrichting geregeld in het Wetboek Vennootschappen.

Een echtpaar bezit aandelen in een managementvennootschap. Na de verkoop van haar deelneming in de werkvennootschap bezit deze enkel nog liquiditeiten. De management-activiteiten worden stopgezet. Recent vond een kapitaalvermindering plaats waardoor het kapitaal tot een minimum werd herleid.

De aanvragers wensen de aandelen in te brengen in een nieuw op te richten holding in het kader van centralisatie van de aandelen en een mogelijke toetreding van nieuwe partners in de managementvennootschap. Tevens zou de activiteit verlegd worden naar onroerend goed activiteiten.

Aangezien de vennootschap geëvolueerd is tot een zuivere patrimoniumvennootschap lijkt het weinig waarschijnlijk dat nieuwe partners zullen (kunnen) toetreden. Onroerend goed investeringen kunnen eveneens uitgevoerd worden door een (nieuw op te richten) dochtervennootschap van de patrimoniumvennootschap (of de patrimoniumvennootschap zelf). De inbreng is er enkel en alleen op gericht de waarde van de patrimoniumvennootschap uit te drukken als gestort kapitaal van een holding.

Verkoop en inbreng van een minderheidsparticipatie aan de eigen holding

De aanvrager is samen met zijn echtgenote aandeelhouder van een patrimoniumvennootschap. Daarnaast bezit hij een minderheidsparticipatie certificaten van een beursgenoteerde onderneming. Hij wenst deze participatie deels in te brengen en deels te verkopen aan de patrimoniumvennootschap.

De verrichting heeft tot doel de toekomstige dividenden van de beursgenoteerde onderneming te gebruiken om nieuwe projecten uit te bouwen binnen de patrimoniumvennootschap.

Deze verrichting (inbreng en verkoop) kadert niet binnen het normaal beheer van het privé-vermogen: de kopende patrimoniumvennootschap heeft onvoldoende financiële draagkracht om de koopprijs te betalen en dient de toekomstige dividenden gedurende jaren hiertoe te gebruiken, zodat er geen ruimte is voor uitbouw nieuwe projecten wat de bedoeling van de verrichting is.

Meerdere holdings naast elkaar

De aanvragers zijn de aandeelhouders van een holdingvennootschap die reeds deelnemingen bezit in een aantal werkvennootschappen. Daarnaast bezitten zij aandelen van een werkvennootschap in dezelfde sector. Zij wensen de aandelen van deze werkvennootschap in te brengen in een nieuw op te richten holdingvennootschap.

Aangezien er geen overtuigende motieven aangehaald werden om een inbreng in een nieuw op te richten holding te verantwoorden en de bestaande holding in aanmerking kwam, oordeelde de DVB dat hier geen sprake kan zijn van een normaal beheer van een privé-vermogen.

Holding boven holding

De aanvrager is aandeelhouder van een holding met als rechtsvorm een bvba, die een meerderheidsparticipatie aanhoudt in een buitenlandse holding. In het kader van een vermogensplanning wenst de aanvrager de aandelen van de holding bvba in te brengen in een nieuw op te richten Comm.VA.

Aangezien de vermogensplanning evenzeer vanuit de bestaande holding bvba kan geregeld worden en het enkel en alleen de bedoeling was een belangrijk eigen vermogen te creëren binnen de nieuw op te richten Comm.VA, werd door de DVB geoordeeld dat deze verrichting zuiver fiscaal geïnspireerd is.

Gebruik van een bestaande vennootschap die kan functioneren als holding

Inbreng door de aanvragers van de aandelen die zij bezitten van de operationele vennootschap A (bezit van 50 % van de aandelen) en van vennootschap B, vennootschap met meerdere activiteiten (operationele activiteiten, patrimoniumvennootschap, managementactiviteiten en holdingactiviteit (aanhouden van de overige 50 % van de aandelen van vennootschap A)) in een nog op te richten holdingvennootschap.

De DVB zijn van mening dat de inbrengverrichting dient te worden beperkt tot enkel een inbreng van de aandelen die de aanvragers bezitten van de operationele vennootschap A in vennootschap B temeer omdat vennootschap B reeds de helft van de aandelen van vennootschap A bezit, B fungeert als managementvennootschap van A, B onder meer eigenaar is van de gezinswoning en het "tweede" verblijf van de aanvragers, het de bedoeling is de operationele activiteiten van B af te splitsen en B over aanzienlijke geldbeleggingen en liquide middelen beschikt.

Complexe verrichting

De aanvragers bezitten de aandelen van een holdingvennootschap met aanzienlijke geldbeleggingen en aandelen van een buitenlandse holding die aandelen bezit in 2 werkvennootschappen en daarnaast een pensioenvoorziening ten voordele van de aanvragers. Eén van de werkvennootschappen zal geliquideerd worden, de andere zal verder gezet worden door de zoon.

In dat kader zou de buitenlandse holdingvennootschap de werkvennootschap verkopen aan de Belgische holding gevolgd door een verkoop door de Belgische holding van de buitenlandse holding aan de aanvragers. Vervolgens verkopen de aanvragers de aandelen van de Belgische holding aan hun zoon.

Deze opeenvolgende verrichtingen, enkel en alleen met de bedoeling een werkvennootschap te verkopen aan hun zoon, is puur fiscaal geïnspireerd en kadert niet binnen het normaal beheer van een privé-vermogen.

Een alternatieve piste werd voorgelegd: verkoop van de Belgische holding aan de vennootschap van de zoon. Ook deze verkoop kadert niet binnen het normaal beheer van het privé-vermogen: de verkoop van aandelen van een holding, inclusief de geldbeleggingen en de eigen pensioenvoorziening, aan een vennootschap van de zoon die louter de bedoeling heeft de werkvennootschap over te nemen.

Geheel van de verrichtingen

De aanvrager (vrij beroep) wenst de aandelen van de werkvennootschap in te brengen in een holding met de bedoeling bepaalde investeringen uit te voeren binnen de holding en als dusdanig de mogelijke intrede van partners in de werkvennootschap mogelijk te maken.

Kort vóór de geplande inbreng werd een VOF aangesteld als zaakvoerder van de werkvennootschap waarvan de aandelen zouden worden ingebracht. Deze VOF ontving hiervoor een aanzienlijke managementvergoeding, terwijl voorheen de vergoedingen aan de natuurlijk persoon zelf als zaakvoerder beduidend lager waren.

Een beslissing werd pas afgeleverd na een terugkeer naar de oorspronkelijke toestand waarbij de VOF volledig werd losgekoppeld van de werkvennootschap (deze "constructie" werd immers enkel ingegeven door fiscale redenen).

Voorafgaande verkopen van aandelen aan de eigen holdingvennootschap

Inbreng door de aanvragers van hun aandelen van een vennootschap (die op haar beurt certificaten bezit van een beursgenoteerde vennootschap) in hun persoonlijke holdingvennootschappen met de bedoeling een eigen afzonderlijke successieplanning te organiseren.

Uit het onderzoek van de aanvraag bleek dat de aanvragers in het verleden meermaals en tevens recent certificaten of aandelen van de beursgenoteerde vennootschap hadden verkocht aan hun persoonlijke holdingvennootschap.

Gelet op het geheel van de verrichtingen (meerdere verkopen in het verleden van certificaten of aandelen van de beursgenoteerde vennootschap aan hun persoonlijke holdingvennootschap) kadert de voorgestelde inbreng niet in het normaal beheer van een privé-vermogen.

Inbreng in persoonlijke holdings

De aandelen van de Comm.VA A (die de aandelen aanhoudt in de exploitatievennootschap NV D en die de twee onroerende goederen bezit waarin de NV D haar activiteiten uitoefent) zijn in het bezit van mevrouw X en de heer Y (zus en broer) en van mevrouw Z (moeder, een minderheidsparticipatie). X en Y wensen hun aandelen A in te brengen in een persoonlijke holdingvennootschap (de bestaande managementvennootschap BVBA B van mevrouw X en een Newco van de heer Y), terwijl mevrouw Z haar aandelen A zal verkopen aan deze holdings (elk voor de helft). De inbrengen kaderen in het uitwerken van hun persoonlijke successieplanning.

In het recente verleden hebben X en Y hun aandelen NV D verkocht aan A, hun "eigen" vennootschap (via R/C die tot nu toe enkel gedeeltelijk werd afgelost t.a.v. mevrouw X d.m.v. een dividendopstroom uit de NV D). Een kleine minderheidsparticipatie in de NV D is in het bezit gebleven (en zal in het bezit blijven) van de moeder, mevrouw Z.

Het in de NV D aanwezige bedrijfsgebouw werd na voormelde verkoop d.m.v. een partiële splitsing ingebracht in vennootschap A (die reeds een onroerend goed bezat dat door de NV D werd gebruikt).

BVBA B werd opgericht door mevrouw X met de middelen uit voormelde aflossingen R/C (hoog kapitaal) en die gelden werden, samen met een externe lening, aangewend voor de aankoop van onroerend goed (appartement en villa die zij voor privé-doeleinden aanwendt). Daarnaast krijgt BVBA B (momenteel verlieslatend) een bestuurdersvergoeding van de NV D.

De DVB is van mening dat, gelet op het geheel van de verrichtingen, geen sprake is van een normaal beheer van het privé-vermogen. Noch bij de verkoop door de aanvragers van hun aandelen NV D aan vennootschap A, noch bij de oprichting door mevrouw X van BVBA B werd blijkbaar overwogen dat het creëren van een persoonlijke holding op dat ogenblik nuttig zou geweest zijn in het kader van hun successieplanning. Het argument dat de persoonlijke holdings de aandelen A in het bezit van de moeder zouden aankopen, is volgens de DVB niet doorslaggevend (een zeer beperkt aantal aandelen terwijl de aandelen NV D in bezit blijven van de moeder).

Inbreng door de ouders en de kinderen van hun aandelen NV X in een gezamenlijke nieuwe holding

Inbreng door de ouders (51% in volle eigendom) en hun meerderjarige kinderen (samen 49% in volle eigendom) van de aandelen van de operationele vennootschap X in een nog op te richten holdingvennootschap in het kader van hun successieplanning. Een successieplanning op het niveau van de aandelen X waarbij bijvoorbeeld de blote eigendom wordt geschonken, is niet aangewezen omdat bij verkoop van de aandelen X, een deel van de vervreemdingsprijs onmiddellijk in volle eigendom toekomt aan de blote eigenaars.

Uit het onderzoek blijkt dat enkele kinderen aandelen bezitten van andere werkvennootschappen maar dat zij enkel een successieplanning beogen m.b.t. hun aandelen X (het vermogen opgebouwd door de ouders).

De DVB is van mening dat de door de kinderen geplande inbreng niet kadert in een normaal beheer van hun privé-vermogen. Door deze inbrengen, samen met de geplande inbreng door de ouders, worden de kinderen en de ouders respectievelijk minderheids- en meerderheidsaandeelhouder in de nieuwe holding en verwerven de ouders (via de holding) de controle over de participatie in de NV X.

Inbreng van aandelen in persoonlijke holdings in een nieuwe persoonlijke holding

Inbreng door X en Y (broers) van hun aandelen X Luxco en Y Luxco via hun respectievelijke stichtingen in NewLuxco voor wat betreft X en in NewBelco voor wat betreft Y.

Uit de groepsstructuur blijkt dat de aandelen van de topholding van de groep reeds werden ondergebracht in de persoonlijke holdings X Luxco (aanvrager X) en Y Luxco (aanvrager Y), en vervolgens werden gecertificeerd via een SAK.

De aanvragers wensen nu tussen hun persoonlijke holdings en hun SAK een tussenniveau te plaatsen omdat zij stellen dat deze holdings vehikels zijn die uitsluitend bedoeld zijn om te investeren in de bestaande groepsactiviteit. Door de geplande inbreng wensen zij een nieuwe holding te creëren die louter dienst zou doen als puur familiale holding en die zou aangewend worden voor familiale investeringen (los van de operationele activiteit en los van de andere aandeelhouder).

In de nieuwe structuur zou het mogelijk zijn om externe investeerders te laten toetreden tot en externe bestuurders te benoemen in de bestaande persoonlijke holdings die vervolgens, op termijn, overgedragen zouden kunnen worden aan een externe opvolger en dit zonder hiervoor het akkoord van de andere aandeelhouder nodig te hebben. Er zijn hiertoe evenwel nog geen concrete plannen.

De DVB is van mening dat, gelet op de bestaande groepsstructuur alsook gelet op het feit dat er geen concrete plannen zijn om externe investeerders aan te trekken, de aangehaalde motivering hypothetisch is en de geplande inbreng niet kadert in het normaal beheer van het privé-vermogen.

Inbreng van aandelen in een buitenlandse holding in een nieuw op te richten Luxemburgse SOPARFI

Een STAK waarvan de certificaten in het bezit zijn van de aanvrager, wenst haar aandelen in de buitenlandse vennootschap Y in te brengen in een nog op te richten Luxemburgse SOPARFI. Voor de in ruil hiervoor verkregen aandelen zullen onmiddellijk nieuwe certificaten worden uitgereikt aan de aanvrager.

Y is een holding die een onroerend goed bezit, een interestdragende vordering op de aanvrager (afbetaling is voorzien binnen de 3 jaar) en een minderheidsparticipatie in de operationele buitenlandse vennootschap Z (Y bezat tot voor kort een hogere participatie maar een deel daarvan werd verkocht aan een derde voor een belangrijk bedrag).

De aanvraag kadert voornamelijk in de successieplanning van de aanvrager (schenking blote eigendom van de certificaten) en zijn wens om het familiaal vermogen te beheren vanuit een Luxemburgse vennootschap (gelet op de vertrouwensrelaties en bevoorrechte contacten die hij daar heeft).

Een schenking van de aandelen Y is niet aangewezen aangezien een eventuele verrichting m.b.t. die aandelen (vb. latere herstructurering, splitsing, fusie) de toestemming van de kinderen zou vereisen na schenking. Het is niet de bedoeling vennootschap Y te verkopen; deze vennootschap zou verder blijven bestaan als investeringsvehikel (momenteel wordt de opbrengst van de voormelde verkoop van de aandelen van vennootschap Z in die vennootschap belegd). Verder wenst de aanvrager, via een dochtervennootschap van de nieuwe Luxemburgse SOPARFI, te investeren in een nieuwe economische activiteit.

De DVB is van mening dat de geplande verrichting niet kadert in het normaal beheer van het privé-vermogen van de aanvrager. De gewenste successieplanning kan geregeld worden vanuit de bestaande vennootschap Y (deze vennootschap zal immers niet worden verkocht). Ook de geplande nieuwe investeringen kunnen opgezet worden vanuit een (indien gewenst, Luxemburgse) dochtervennootschap van de bestaande buitenlandse vennootschap Y.

Inbreng van aandelen van buitenlandse holdings en van een Belgische vennootschap in een nieuw op te richten Belgische holding

Inbreng door de aanvragers van hun aandelen van de buitenlandse vennootschappen X en Y (100%-participaties) en van de Belgische vennootschap Z (97%-participatie die enkele jaren geleden werd gekocht van X) in een nog op te richten Belgische holdingvennootschap.

De aanvragers zouden nadien geleidelijk de blote eigendom van de aandelen van de Belgische holdingvennootschap schenken aan hun kinderen.

De vennootschappen X en Y zijn reeds holdingvennootschappen. X bezit rechtstreeks of onrechtstreeks aandelen in een groot aantal vennootschappen en Y bezit minderheidsparticipaties in een aantal vennootschappen. Vennootschap Z heeft op dit ogenblik weinig tot geen activiteiten.

Gelet op de volgende elementen is de DVB van mening dat de geplande inbreng niet kadert in het normaal beheer van het privé-vermogen :

- er wordt met de geplande inbreng een holding boven holdingstructuur gecreëerd;
- er zijn vanuit de nieuwe Belgische holdingvennootschap geen concrete nieuwe investeringen gepland in België;
- er is geen Belgische holdingvennootschap nodig voor de successieplanning van de aanvragers; deze kan vanuit de buitenlandse holding X worden georganiseerd (eventueel na inbreng van de aandelen die de aanvragers persoonlijk aanhouden in de vennootschappen Y en Z).

Overdracht (inbreng door de kinderen en verkoop door de ouders) van aandelen van een Belgische holding aan de persoonlijke holdings van de kinderen

OPCO is een holding- en managementvennootschap die enkele jaren geleden is opgericht door inbreng door de aanvrager, de heer C, van ongeveer 3/4^{en} van de aandelen van een onroerend goed vennootschap en van een subholding die enkele werkmaatschappijen bezit. De aandelen werden gecertificeerd en de certificaten maakten het voorwerp uit van een schenking in blote eigendom aan de 3 kinderen. De heer C is bestuurder in de stichting.

Enkele jaren geleden werd door de heer C het restant (ongeveer 1/4^e) van de aandelen van de onroerend goed vennootschap en van de subholding, ingebracht in OPCO (centralisatie). De aandelen die de heer C in ruil hiervoor verkreeg werden niet geschonken aan de kinderen. De heer C bezit dus de volle eigendom van ongeveer 1/4^e van de aandelen OPCO en het vruchtgebruik van ongeveer 3/4^{en} van de aandelencertificaten OPCO (zijn kinderen bezitten de blote eigendom, elk voor een derde).

Thans zal de heer C afzien van zijn vruchtgebruik en zullen de kinderen elk de volle eigendom van hun aandelencertificaten OPCO inbrengen in een nieuw op te richten HOLDCO (1 holding per kind). De reden hiervoor is successieplanning en een eigen investeringsbeleid in de eigen holding.

Tenslotte zal de heer C zijn aandelen OPCO in volle eigendom verkopen aan de respectievelijke HOLDCO's van zijn kinderen. De overnameschuld (R/C) zou door de HOLDCO's gespreid over minstens vijf jaar worden afgelost.

Na de geplande inbreng bezitten de kinderen 100% van de aandelen van hun holdingvennootschap in volle eigendom en zullen zij als bestuurder worden aangeduid. De HOLDCO's zullen elk 1/3^e van de aandelen/certificaten van OPCO bezitten. De DVB is van mening dat voormelde verrichtingen niet kaderen binnen het normaal beheer van het privé-vermogen van de aanvragers. Na onderzoek is gebleken dat de heer C, na voormelde verrichtingen, nog steeds de controle zal bezitten over de groep via de bestaande stichting. Het door de HOLDCO's geplande eigen investeringsbeleid is bovendien niet concreet en de financiële draagkracht van de HOLDCO's voor de aankoop van de aandelen OPCO aan de heer C werd niet aangetoond.

Inbreng door de aanvragers van de aandelen van de na de partiële splitsing ontstane vennootschappen, in een gemeenschappelijke nieuwe holding

De aanvraag heeft betrekking op de partiële splitsing van de vennootschappen X en Y (afsplitsing participatie in de topholding Z van de groep naar nieuw op te richten vennootschappen XX en YY) en inbreng door de heer X van zijn hierbij verkregen aandelen XX en door mevrouw Y van haar verkregen aandelen YY in een nieuw op te richten NV A die zal fungeren als de familiale holding.

De heer X en mevrouw Y zijn via hun persoonlijke holdings X en Y (meerdere jaren geleden opgericht) ondermeer aandeelhouder in de NV Z waarin ook derden (minderheidsparticipatie) participeren. De holdings X en Y zijn ontstaan ingevolge inbreng van participaties en werden tevens aangewend als overnameholding. Recent vonden hoge kapitaalverminderingen plaats.

De aanvragers wensen gezamenlijk, door inbreng van hun aandelen XX en YY, een nieuwe familiale holding A op te richten. Dit gelet op de noodzaak tot regeling van de familiale verankering. Het is zeer waarschijnlijk dat er op korte termijn nog derden zullen toetreden in de NV Z waardoor deze vennootschap niet langer als familiale holding zal kunnen fungeren. Bovendien wil mevrouw Y haar aandelen schenken aan haar kinderen terwijl de heer X dit niet van plan is. Hierdoor zouden de aandelen Z in hoofde van de heer X niet meer in aanmerking komen voor de vrijstelling van successierechten op grond van artikel 60bis, W.Succ.

In de voorgestelde eindstructuur blijven de subholdings XX en YY verder bestaan. Mocht er op niveau van de nieuwe familiale holding A geen overeenstemming worden gevonden, kan zowel tak X als tak Y afzonderlijk zijn stem doordrukken (deze regeling is van belang voor de niet onwaarschijnlijke piste dat tak X in de toekomst een kleinere deelneming zou hebben dan tak Y).

De DVB merkt op dat er in het verleden reeds altijd derden hebben geparticipeerd in de NV Z en is van mening dat de motivering om een nieuwe familiale holding te creëren boven de holdings XX en YY niet overtuigt. Deze holdings zouden bovendien apart blijven bestaan om de mogelijkheid te behouden om een aparte stem te hebben en dit terwijl de creatie van een nieuwe gezamenlijke familiale holding er in feite (ondermeer) toe strekt om met één stem te spreken.

Nadat werd medegedeeld dat de DVB zich niet kon vinden in de argumentatie van de aanvragers werd een alternatieve piste voorgesteld. Hierbij zou, na de afsplitsing door X en Y van hun participatie Z naar XX en YY, een fusie plaatsvinden van laatstgenoemde vennootschappen waardoor een nieuwe familiale holding zou ontstaan. Vervolgens zouden de aanvragers hun aandelen van deze familiale holding inbrengen in hun persoonlijke vennootschappen X en Y.

Volgens de DVB blijkt uit de laatste stap (inbreng door de aanvragers van de aandelen van de familiale holding in respectievelijk X en Y) duidelijk dat de verrichting tot doel heeft om gestort kapitaal te creëren want de in de alternatieve piste bekomen eindstructuur kan evengoed worden verwezenlijkt door de inbreng door de vennootschappen X en Y van hun participatie Z in een nieuwe gezamenlijke familiale holding.

Verkoop door de aanvrager van de aandelen BVBA X (waar voorafgaand een partiële splitsing zou plaatsvinden) aan een derde

De aanvraag heeft betrekking op de partiële splitsing van de BVBA X (die ondermeer participaties bezit in de exploitatievennootschap Y en de vastgoedvennootschap Z), waarbij een nieuwe vennootschap wordt opgericht waaraan de activa en passiva worden overgedragen waarin een kandidaat-overnemer/derde van de BVBA X niet geïnteresseerd is (zijnde vnl. het vruchtgebruik op de woning die door de aanvrager wordt gebruikt en de participatie in de onroerend goed vennootschap Z). Bijkomend wordt de vraag gesteld of de verkoop door de aanvrager, de heer X, van de aandelen van de BVBA X na de partiële splitsing, als een normaal beheer van privé-vermogen kan beschouwd worden.

N.a.v. het onderzoek werd vastgesteld dat vooral de heer X aandringt op een verkoop van aandelen van de BVBA X, eerder dan te opteren voor de verkoop door de BVBA X van haar deelneming in de NV Y. De DVB is van mening dat de geplande verkoop niet als een normaal beheer van privé-vermogen kan worden aangemerkt. Voorafgaand aan de verkoop van de aandelen van de BVBA X dient een partiële splitsing plaats te vinden teneinde de activa waarin de overnemer geen interesse heeft, af te splitsen en dit terwijl de overnemer hetzelfde resultaat kan bereiken door de rechtstreekse aankoop van de aandelen NV Y.

Inbreng van aandelen CVA X in een bestaande buitenlandse vennootschap

Inbreng door de aanvragers (echtpaar X-Y) van de aandelen CVA X in de buitenlandse vennootschap Z. Enkele jaren geleden vond, in het kader van hun successieplanning, een schenking plaats tussen de echtgenoten. Beiden bezitten sindsdien een minderheid van de aandelen X in volle eigendom. De meerderheid van de aandelen X is in het bezit van de heer X als vruchtgebruiker en van mevrouw Y als blote eigenaar.

Recent vond een partiële splitsing plaats waarbij vennootschap X de aandelen van haar dochterondernemingen V en W heeft afgesplitst naar vennootschap A. Daaropvolgend werd A bij wijze van fusie overgenomen door de bestaande buitenlandse vennootschap Z (een door de aanvragers recent aangekochte vennootschap);

Als motivering voor de geplande inbreng wordt opgegeven dat X een vastgoedvennootschap is (bedrijfsmatig en privé onroerend goed) en dat indien een mogelijke overnemer/derde van de bedrijfsgebouwen eerder geïnteresseerd zou zijn in een share deal, er een probleem zou ontstaan ingevolge voormelde schenking (bij verkoop van de aandelen X zou er geen subrogatie zijn van de rechten van blote eigendom en vruchtgebruik). Door de geplande inbreng zou dit probleem worden vermeden.

Bijkomend wordt opgemerkt dat het de bedoeling is om na de inbreng de participaties in V en W onder te brengen onder X en dit gebruik makend van een winstdelende lening.

De DVB merkt op dat de motivering is opgebouwd op de veronderstelling dat een eventuele koper van vennootschap X mogelijks enkel geïnteresseerd is in de overname van het onroerend goed via een share deal (momenteel is totaal geen verkoop gepland). Anderzijds blijkt dat vennootschap X zeer recent een onroerend goed heeft aangekocht dat door de aanvragers privé wordt aangewend. Aangezien door de geplande verrichting de gevolgen van de door de schenking zelf gecreëerde situatie worden teruggedraaid en mede gelet op het geheel van de verrichtingen, is de DVB van mening dat de geplande inbreng niet kan worden aangemerkt als een normaal beheer van het privé-vermogen.

Overdracht (inbreng en verkoop) van de aandelen van een exploitatievennootschap aan de bestaande holding van de groep

De aanvraag heeft betrekking op de overdracht (deels verkoop, deels inbreng) door de heren X en Y (broers) van hun aandelen NV A (75/25) aan de (sinds vele jaren) bestaande holdingvennootschap NV Z waarin X en Y elk 50% bezitten, gevolgd door een fusie waarbij de NV A wordt overgenomen door de NV B (die reeds een dochtervennootschap is van de NV Z).

Bij de oprichting van de NV A waren de aandelen in het bezit van de heren X en Y in een 50/50 verhouding. Een paar jaar geleden werd deze aandelenverhouding gewijzigd op basis van familiale afspraken omtrent risico's en verantwoordelijkheden en verkreeg de heer X (zonder valorisatie of betaling) 25% van de aandelen die in het bezit waren van zijn broer Y.

De NV B heeft sinds kort een belangrijke vordering uitstaan op de twee aanvragers. Deze schuld van de aanvragers ontstond n.a.v. een fiscale regularisatie waarbij de aanvragers in persoonlijke naam een deel van de belastingschuld op zich namen en hiervoor de middelen ontleenden van de NV B.

Door de geplande verkoop van de aandelen NV A zouden de aanvragers hun schulden R/C aan NV B kunnen terugbetalen. De overige aandelen NV A zouden door X (deels) en door Y (volledig) worden ingebracht in de NV Z (teneinde de 50/50 verhouding te behouden) terwijl de heer X zijn resterende aandelen bijkomend zou verkopen aan de NV Z.

De DVB is van mening dat de geplande overdrachten niet kaderen binnen het normaal beheer van het privé-vermogen van de aanvragers. Door de creatie door de aanvragers, enkele jaren terug, van de huidige aandelenstructuur in de NV A, dringt zich momenteel een gemengde aandelenoverdracht op. Bovendien is de R/C situatie van de aanvragers in de NV B het gevolg van een door hen zelf afgesloten akkoord en wordt er door de heer X op relatief korte termijn een aanzienlijke meerwaarde gecreëerd.

7.6 Stopzettingsmeerwaarde

Mevrouw X baat een handelszaak uit. Mevrouw X is op pensioengerechtigde leeftijd en wenst haar zaak over te laten aan haar kinderen.

Zij zal haar volledige beroepswerkzaamheid inclusief het onroerend goed waarin haar handelszaak wordt uitgebaat overlaten. Dit zal gebeuren aan het (Vlaams) schenkingstarief van 2% overeenkomstig artikel 131 W.Reg.

Aanvrager wenst te vernemen of er bij de schenking van haar handelszaak aan haar kinderen sprake is van een stopzettingsmeerwaarde en aan welk fiscaal stelsel dit wordt onderworpen.

Overeenkomstig Com.IB.92 nr. 28/20 moeten meerwaarden, om in beginsel belastbaar te zijn, niet noodzakelijk verkregen zijn doch kan hun bedrag ook worden vastgesteld in enigerlei akte opgemaakt bij of na de stopzetting van de werkzaamheid waarin de activa waren gebruikt. In Com.IB 92 nr. 28/21 wordt als voorbeeld van dergelijke akte een akte van schenking vermeld.

In casu zal bij de schenking van de onderneming door aanvrager aan haar kinderen een waardebeoordeling gebeuren in de akte van schenking met het oog op verschuldigheid van de Vlaamse schenkingsrechten van 2%.

In principe is er aldus sprake van een belastbare stopzettingsmeerwaarde bij de schenking van de onderneming (Hof van Beroep Brussel 21/09/2006). Evenwel kan er toepassing worden gemaakt van de tijdelijke vrijstelling in het kader van het voortzettingsstelsel voorzien in artikel 46, § 1, 1°, WIB 92.

7.7 Auteursrechten

Aanvragers vormen een architectenbureau onder de vorm van een burgerlijke maatschap. Zij hebben zich als architecten doorheen de jaren gespecialiseerd in het ontwerp en de realisatie van particuliere woningen.

De verrichting betrof de aanpassing van de standaard modelovereenkomst tussen opdrachtgever (bouwheer) en architect gehanteerd door het kantoor, waarbij een clause wordt ingelast betreffende de afstand van de vermogensrechten op het auteursrechtelijk beschermd werk van de architect aan de opdrachtgever, in ruil voor een totale vergoeding van 2,5% op de totale bouwwaarde (btw niet inbegrepen).

De aanvragers wensen met de verrichting te voorkomen dat hun ontwerpen te grabbel worden gegooid (in tijdschriften, op tv, ...). Zij wensen hun knowhow te beschermen.

In de huidige overeenkomsten met cliënten wordt een clause opgenomen waarin uitdrukkelijk wordt gestipuleerd dat het auteursrecht eigendom blijft van de architect.

De opgegeven motivatie strookt niet met de juridische gevolgen die de voorgenomen verrichting zou teweegbrengen. Door de vermogensrechten op het werk over te dragen aan de opdrachtgever, zou deze laatste juist vrij kunnen beschikken over de verspreiding en exploitatie van het auteursrechtelijk beschermd werk.

Door de voorgenomen verrichting zou het huidige ereloon (zijnde een bepaald percentage op de bouwwaarde van de woning) worden opgesplitst in een deel ereloon en een deel vergoeding voor de overdracht van het auteursrecht.

Het ontwerp (plannen) van een architect is wel degelijk een beschermd werk in de zin van de Wet van 30 juni 1994. De vermogensrechten op het werk zouden ten gevolge van de voorgenomen verrichting in principe worden afgestaan aan de cliënt. Desalniettemin blijft de vraag of de door een architect ontvangen inkomsten wordt voortgebracht door de afstand van deze vermogensrechten op zijn werk.

De DVB is van mening, o.a. steunend op het Bericht aan de schuldenaars van auteursrechten en naburige rechten in de loop van het jaar 2008 (BS 09.12.2008), dat dit doorgaans niet het geval is in zulke situatie en dat in het huidige dossier ook geen bijzondere elementen voorhanden zijn om tot het tegendeel te besluiten. Een bouwheer, weze het een natuurlijk persoon of vennootschap, zal doorgaans geen enkel financieel voordeel kunnen behalen door de reproductie of verspreiding van het ontwerp van het door de architect gerealiseerde werk (op welke wijze ook). Het is dan ook zeer onwaarschijnlijk dat men de architect zou wensen te vergoeden voor zulke overdracht van auteursrechten.

Zoals gesteld worden door de aanvrager geen concrete bijzondere omstandigheden voorgelegd die de DVB in dit dossier van het tegendeel konden overtuigen. Het gaat in casu om de aanpassing van hun standaard overeenkomst, dewelke in principe van toepassing zou zijn op de contractuele relatie met al hun cliënten zonder onderscheid.

In de tot op heden gehanteerde modelovereenkomst was het auteursrecht uitdrukkelijk voorbehouden door de architect. Men kan dus niet argumenteren dat de uitsplitsing van de door de architect ontvangen vergoeding nu het gevolg zou zijn van het feit dat er vroeger geen onmiddellijke reden bestond om de vergoeding uit te spitsten tussen ereloon en auteursrechten. Voorheen werd het auteursrecht immers in zijn geheel niet, dus ook niet gratis, afgestaan aan de cliënt.

Gelet op de hierboven geformuleerde overwegingen is de DVB van mening dat de voorgenomen verrichting louter is ingegeven door fiscale motieven, en dat de contractuele bepalingen niet de door de aanvrager gewenste gevolgen bewerkstelligen. De door de architect te ontvangen inkomsten vloeien niet voort uit de afstand van vermogensrechten op auteursrechtelijk beschermd werk; dientengevolge vallen zij geenszins (zelfs niet gedeeltelijk) onder het toepassingsgebied van artikel 17, §1, 5° WIB 92.

7.8 Belastbaarheid thesisprijs

De aanvraag heeft betrekking op de fiscale behandeling van een thesisprijs die door een onderneming zou worden uitgereikt.

De bedoeling van de uitreiking van de thesisprijs is de bekendheid van de onderneming te verhogen, interessante ideeën te capteren en potentiële werknemers te bereiken.

De criteria waaraan een thesis moet voldoen om in aanmerking te komen, zijn:

- het moet gaan om een ingediende, goedgekeurde en vrijgegeven thesis;
- die praktisch toepasbaar en bruikbaar is binnen de bedrijfswereld;
- innovatief, dus met een vooruitziende blik, en duurzaam, nl. geen hype van voorbijgaande aard maar ideeën die een tijd zullen meegaan.

Via de universiteiten zullen de masterstudenten op de hoogte gebracht worden van deze prijs en zullen hen de criteria waaraan een thesis moet voldoen om in aanmerking te komen, worden gegeven.

De thesissen worden beoordeeld door een jury samengesteld uit personeelsleden van de onderneming en externen.

Er wordt een eerste, tweede en derde plaats toegekend en de winnaars ontvangen een geldprijs. De prijs zal ook gecommuniceerd worden in de (gespecialiseerde) pers.

De aanvrager is van mening dat dergelijke prijs geen beroepsinkomen uitmaakt in de zin van artikel 23 WIB 92 noch een divers inkomen als bedoeld in artikel 90, 1°, WIB 92.

De DVB kon instemmen met het standpunt dat de thesisprijs in principe niet als een beroepsinkomen zal worden aangemerkt. Wat het standpunt inzake de kwalificatie als divers inkomen betreft, kon het standpunt van de aanvrager niet worden bijgetreden.

7.9 Retrocessie van bestuurdersbezoldigingen

Case 1

X zou voorzitter van de raad van bestuur worden van een beursgenoteerd Belgisch bedrijf A. De aandeelhouders en de vennootschap wensen dat dit mandaat wordt uitgeoefend ten persoonlijke titel (niet via managementvennootschap).

Het voorstel van X is om zijn volledige bezoldiging/tantièmes die hij in zijn hoedanigheid van voorzitter van de raad van bestuur zal ontvangen geheel en rechtsreeks af te staan aan zijn managementvennootschap (een bvba) waarvan bij enige aandeelhouder/zaakvoerder zal zijn.

De aanvrager wenst toepassing van de administratieve tolerantie zoals bepaald in de Circulaire Ci.RH.244/599.047 (AOIF nr. 41/2009) d.d. 18.08.2009, zodanig dat de vergoeding uitsluitend belastbaar is in de vennootschapsbelasting en er geen plicht tot inhouding van bedrijfsvoorheffing en opmaak van een fiche 281.20 is.

Case 2

Y zou worden aangesteld als voorzitter van de raad van bestuur van een beursgenoteerd Belgisch bedrijf B. De nv B verhindert de aanstelling van een vennootschap als bestuurder omwille van haar corporate governance policy. Bijgevolg wordt uitsluitend een bestuurdersovereenkomst afgesloten tussen de nv B en Y.

Y en zijn managementvennootschap (een nv) overwegen een vennootschapscontract af te sluiten tot oprichting van een stille handelsvennootschap, waarbij Y zal optreden als zaakvoerder (werkende vennoot) en de nv als stille vennoot. De inbreng van Y zal bestaan uit diens bedrijvigheid terwijl de inbreng van de managementvennootschap zal bestaan uit de door haar opgebouwde know how. De winst en het verlies van de stille handelsvennootschap zullen worden verdeeld tussen de vennoten volgens hetgeen is overeengekomen in het vennootschapscontract (in casu Y 20% en de managementvennootschap 80%).

De aanvrager is van mening dat de door Y afgestane sommen kaderen in de winstverdeling van de stille maatschap en om die reden fiscaal niet te beschouwen zijn als kosten voor Y (bijgevolg is artikel 49 WIB 92 niet van toepassing). Indien dit wel het geval zou zijn, is de raadgever van mening dat het afgestane deel voldoet aan de voorwaarden van artikel 49 WIB 92.

De DVB kan niet akkoord gaan met de voorgestelde werkwijzen waarbij de corporate governance policy of wettelijke en reglementaire bepalingen worden omzeild aangezien aan de achterliggende basisvoorwaarde voor de toepassing van de administratieve tolerantie niet is voldaan, t.t.z. dat niet wordt aangetoond dat het verwerven of het behoud van het mandaat is onderworpen aan het afstaan van de bezoldigingen aan een vennootschap.

7.10 Reorganisaties

De vraag betrof de toepassing van het belastingneutraal stelsel als bedoeld in artikel 211, § 1, WIB 92 met betrekking tot meerdere fusies van vennootschappen die zouden plaatsvinden na hun overname door een groep X.

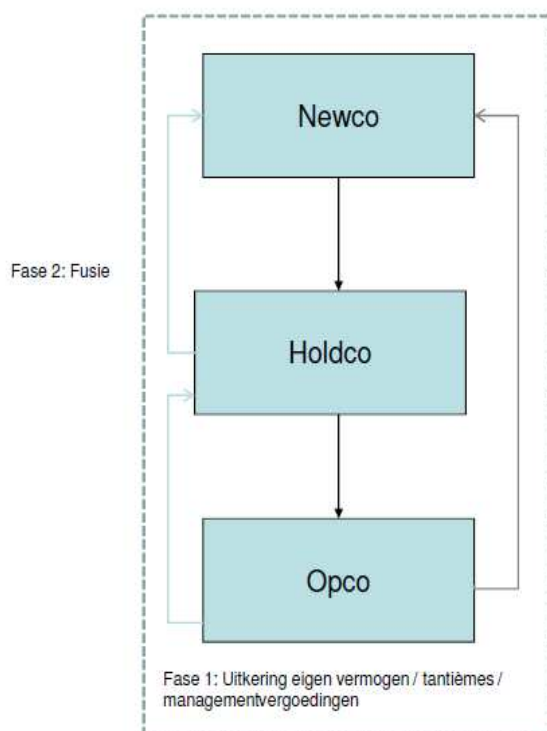
Met het oog op de overname werd door de groep X een Belgische vennootschap Newco opgericht die de aandelen van de Belgische vennootschap Holdco heeft gekocht van de vroegere aandeelhouders-natuurlijke personen. De aankoop werd hoofdzakelijk gefinancierd met vreemd vermogen. Holdco bezit enkel aandelen van de exploitatievennootschap Opco.

Na de overname wenst de groep de volgende stappen door te voeren:

Fase 1: Overgangsfase van ongeveer één jaar waarbij Newco hoofdkwartierdiensten levert aan Opco en optreedt als statutair zaakvoerder voor Opco. Tijdens deze periode wordt het beschikbare eigen vermogen door Opco uitgekeerd en worden managementvergoedingen en tantièmes betaald door Opco aan Newco

Fase 2: Fusie door overneming waarbij Newco de holdingvennootschap Holdco en de exploitatievennootschap Opco overneemt

Schematische voorstelling:



De enige motivering die de aanvrager aanhaalt voor de fusie van de drie vennootschappen is dat een dubbele holdingstructuur overbodig is. Men wil de groepsstructuur transparanter maken en kosten besparen.

Newco heeft de verwerving van de aandelen van Holdco grotendeels met vreemd vermogen gefinancierd. Tijdens de overgangsfase keert Opco haar beschikbaar eigen vermogen uit waarvoor zij gedeeltelijk moet lenen. Het belastbaar resultaat van Opco wordt aldus verminderd met deze interestlasten alsook met de managementvergoedingen en tantièmes die worden betaald aan Newco. Na de fusies wordt de interestlast met betrekking tot de acquisitielening in mindering gebracht van de

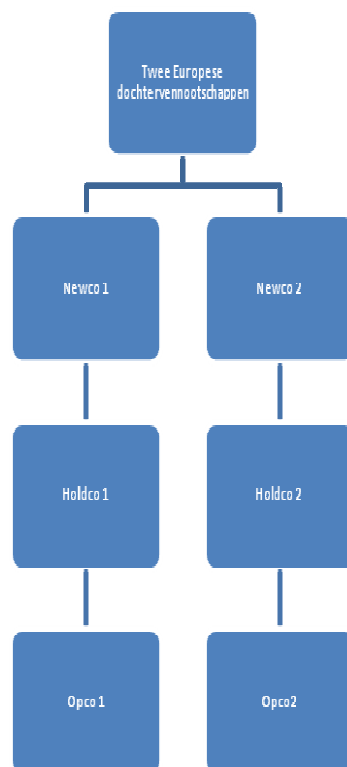
winsten uit de exploitatieactiviteit, waardoor de belastbare basis van de groep quasi volledig verdwijnt.

Gelet op het feit dat de enige (niet-fiscale) overwegingen voor de verrichtingen bestaan uit groepsvereenvoudiging en kostenbesparingen, die inherent zijn aan elke fusie, en bovendien niet opwegen tegen de fiscale voordelen die met de verrichtingen worden bereikt, kon geen gunstige beslissing worden afgeleverd.

De vraag betrof de toepassing van het belastingneutraal stelsel als bedoeld in artikel 211, § 1, WIB 92 met betrekking tot meerdere fusies van vennootschappen die zouden plaatsvinden na hun overname door een buitenlandse groep X.

Met het oog op de overname werd door de groep X twee Belgische vennootschappen Newco 1 en Newco 2 opgericht die respectievelijk de aandelen van de Belgische vennootschappen Holdco 1 en Holdco 2 hebben gekocht van de vroegere aandeelhouders-natuurlijke personen. De aankoop werd volledig met vreemd vermogen gefinancierd. Holdco 1 en Holdco 2 bezitten elk één deelneming in Opco 1 resp. Opco 2, zijnde twee buitenlandse exploitatievennootschappen die gevestigd zijn in hetzelfde land als de aandeelhouders van Newco 1 en Newco 2.

Op het ogenblik van de overname ziet de groepsstructuur er als volgt uit:



Na de overname wenst de groep X de volgende stappen door te voeren:

Stap 1: Fusie door overneming van Holdco 1 door Newco 1 en fusie door overneming van Holdco 2 door Newco 2

Stap 2: Verkoop door Newco 1 van 95 % van de aandelen van Opco 1 en verkoop door Newco 2 van 95 % van de aandelen van Opco 2 aan hun buitenlandse moedervenootschap (hoofdaandeelhouder van Newco 1 en Newco 2) zonder betaling van de verkoopprijs

Stap 3: Overdracht door Newco 1 en Newco 2 van de resterende 5 % aandelen van Opco 1 resp. Opco 2 alsook de ingevolge stap 2 ontstane vordering op hun buitenlandse moedervenootschap middels een dividenduitkering aan hun buitenlandse moedervenootschap

De groep X wenst de vier Belgische holdings als tussenniveau niet langer te behouden aangezien deze de totstandkoming van de fiscale consolidatie in het betrokken Europees land belemmeren. Voorts haalt de aanvrager enkel een vereenvoudiging van de groepsstructuur en kostenbesparingen aan als motief voor de verrichtingen.

De vier Belgische holdings zijn passieve holdings met slechts één deelneming zoals weergegeven op het hierboven vermelde schema. De opeenvolgende verrichtingen vormen een kunstmatige constructie die ertoe strekt de aanzienlijke fiscale kost van het zogenaamde DBI-lek van 5 % te vermijden die van toepassing zou zijn ingeval van een gewone liquidatie van de Belgische holdingvennootschappen en die slechts gedeeltelijk zou worden gecompenseerd door de aanwezige overgedragen fiscale verliezen. Het gekunsteld karakter van de verrichtingen blijkt onder meer uit het feit dat de verkoopprijs van de 95 % van de aandelen van de Opco's niet daadwerkelijk wordt betaald alsook uit het feit dat de Belgische Holdco's na de hiervoor vermelde stappen geen enkele activiteit, noch noemenswaardige activa meer bezitten. Vanuit het oogpunt van de vroegere aandeelhouders-natuurlijke personen kon door de verkoop van de aandelen Holdco de meerwaarde volledig worden vrijgesteld, in tegenstelling tot het scenario van de verkoop van de aandelen Opco (die de werkelijke target was van de overname door groep X) gevolgd door de liquidatie van de Holdco's. Een bijkomend voordeel van het door de aanvrager gekozen scenario is dat de fiscaal overdraagbare verliezen van de betrokken vennootschappen grotendeels intact blijven en dus kunnen worden gecompenseerd met eventuele winsten uit nieuwe activiteiten die in de Belgische vennootschappen zouden worden opgestart.

Gelet op het feit dat de enige (niet-fiscale) overwegingen voor de verrichtingen bestaan uit groepsvereenvoudiging en kostenbesparingen, die inherent zijn aan elke fusie, en bovendien niet opwegen tegen de fiscale voordelen die met de verrichtingen worden bereikt, kon geen gunstige beslissing worden afgeleverd.

7.11 Onontvankelijk – niet voorafgaand

Op grond van artikel 22, lid 1, 1° 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 kan een voorafgaande beslissing niet gegeven worden wanneer 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.

Aangezien de buitenlandse vennootschap A sedert enkele jaren dezelfde activiteiten uitoefent in België en de onderliggende situatie reeds fiscale gevolgen heeft gehad bij vennootschap A is de vraag of de in België uitgeoefende activiteiten niet leiden tot een vaste inrichting in de zin van artikel 5 van het van toepassing zijnde verdrag ter vermijding van dubbele belasting niet meer voorafgaand en derhalve onontvankelijk.

7.12 Art. 26 en 184 WIB

De Belgische vennootschap A heeft een vordering op de in land M gevestigde groepsvennootschap B, die structureel zwaar verlieslatend is, omdat het bedrijfsresultaat onvoldoende was om de interestlast op de vordering te kunnen dragen.

Met het oog op het vermijden van een faillissement van B werd een gedeelte van de schuldvordering door A kwijtgescholden en wenst A onmiddellijk daarna de resterende vordering tegen nominale waarde in te brengen in het kapitaal van B.

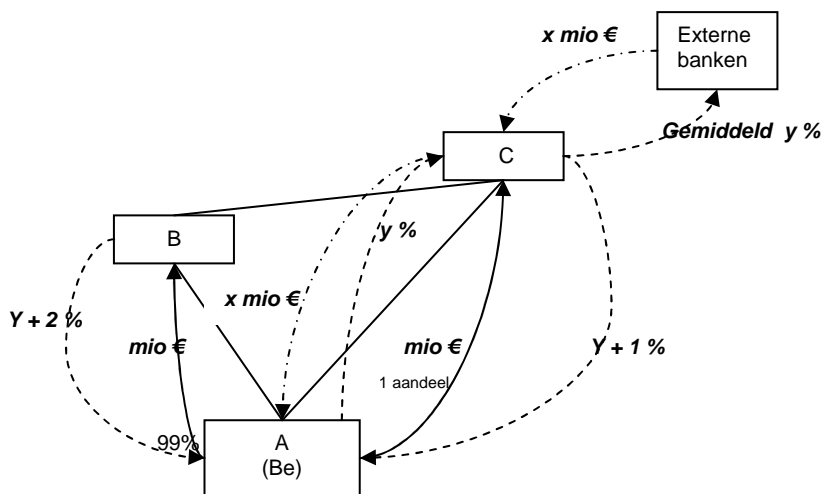
De DVB is van mening dat het niet logisch is om te stellen dat met betrekking tot één en dezelfde vordering een gedeelte niets meer waard (kwijtschelding) is en het andere deel gewaardeerd dient te worden tegen nominale waarde (inbreng).

Uit het onderzoek is gebleken dat A in feite optreedt als tussenpersoon, omdat zij in jaar x de gelden heeft ontleend bij haar in land N gevestigde moeder C om deze dan op dezelfde dag door te lenen aan B tegen dezelfde rentevoet. A heeft geen marge behaald op deze financiering.

Volgens de raadgever was de kwijtschelding een noodoplossing, daar men geen tijd meer had om een inbreng te realiseren. Niettemin ligt de oorsprong van de verliezen van B in de hoge interesten die ze moet betalen aan A. Bijgevolg was men al heel lang op de hoogte van de moeilijke situatie van B.

De kwijtschelding geeft voor A aanleiding tot een kost van x mio EUR, terwijl C haar vordering op A inbrengt in het kapitaal van A. De volledige kost en dus het volledige risico van de kwijtschelding wordt daardoor bij A gelegd, hoewel zij geen marge heeft behaald op de financiering en dus geen risico zou mogen dragen.

7.13 Art. 205ter (aftrek risicokapitaal) en 207,2^{de} lid (verkregen abnormaal of goedgunstig voordeel) WIB



De financieringsactiviteiten waren voorheen voornamelijk gecentraliseerd binnen de buitenlandse vennootschap B. De groep zoekt naar alternatieven die voor hen fiscaal interessant zijn en heeft daartoe een nieuwe vennootschap A opgericht in België die zal instaan voor een groot deel van de groepsfinanciering.

Er werd gevraagd te bevestigen dat de gelden die werden ingebracht in het kapitaal van A risicokapitaal uitmaken en dat de inbreng van de gelden in het kapitaal van A met het oog op de verwerving van de vorderingen van B, het aanhouden van een overnamekas en het toekennen van leningen aan groepsvennootschappen niet worden beschouwd als abnormale verrichtingen die mogelijkerwijze tot de toepassing van artikel 207 WIB 92 zouden kunnen leiden.

De buitenlandse groepsvennootschap C heeft x mio EUR geleend bij banken om een lening van x mio EUR te kunnen toestaan van A tegen dezelfde rentevoet als zij moet betalen aan de banken. A op haar beurt wendt deze sommen aan om een lening toe te staan aan B tegen een rentevoet die bijna het dubbele is van de rentevoet die zijzelf moet betalen en door opnieuw een lening toe te staan aan C tegen een iets hogere rentevoet.

De DVB kon omwille van de volgende redenen niet akkoord gaan met de voorgestelde verrichting: (i) het grote verschil in marge tussen de lening die door A zal worden toegekend aan B en de lening die zal worden toegekend aan C, (ii) het feit dat er niet geantwoord werd op de bemerking dat het economisch niet logisch lijkt dat C zich bij een bank zou financieren om vervolgens de bekomen fondsen door te lenen aan A die de fondsen gedeeltelijk terug doorleent aan C (met een hogere marge) en voor het andere gedeelte doorleent aan B en er evenmin geantwoord werd op de vraag te willen toelichten waarvoor B en C deze fondsen zullen aanwenden, (iii) de indruk bestaat dat men een schuld pompt in A enkel om buitenlandse belastingredenen, namelijk A dient 20 % extern vreemd vermogen aan te trekken om te kunnen worden aangemerkt als actieve financieringsvennootschap met het oog op het verkrijgen van een deelnemingsvrijstelling in het buitenland en (iv) de overnamekas die zeer groot is waardoor er van bij de aanvang een excess NIA ontstaat.

7.14 Tonnagetaksregime voor winst uit zeescheepvaart

Een Belgische scheepvaartonderneming die belast wordt overeenkomstig het tonnagebelastingregime wenste te vernemen of het resultaat uit de verkoop van de handelsnaam en de goodwill (gerelateerd aan een bepaalde afdeling) aan een buitenlandse groepsonderneming geacht mag worden begrepen te zijn in de forfaitaire winstbepaling, waarvan sprake in de artikelen 116, 118, 119 en 120 van de Wet van 2.8.2002 en of artikel 26 WIB 92 ter zake van toepassing is.

Het tonnagebelastingregime is een uitzondering op het gemeenrechtelijke belastingstelsel en moet daarom strikt worden geïnterpreteerd. Het feit dat artikel 119 § 4 Wet 2.8.2002 expliciet bepaalt dat meer- en minwaarden op zeeschepen in voorkomend geval geacht worden begrepen te zijn in de forfaitaire winst, terwijl de wet daarentegen niets bepaalt aangaande meer- en minderwaarden op handelsnaam en goodwill, leidt tot de conclusie dat deze laatste niet kunnen worden geacht in de forfaitaire resultaatbepaling begrepen te zijn. Het artikel 26 WIB 92 is wel degelijk van toepassing in geval van verkoop van handelsnaam en goodwill.

7.15 Art. 18 Dubbelbelastingverdrag België - USA

Een Belgische rijksinwoner verricht telkens voor korte periodes consultancy diensten op zelfstandige basis voor de Wereldbank.

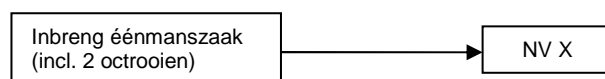
Het artikel 18 DBV België – VSA is niet van toepassing, aangezien dit artikel niet van toepassing is op zelfstandige activiteiten.

De toepassing van de zetelakkoorden en meer in het bijzonder het algemeen verdrag inzake de voorrechten en immuniteiten is eveneens niet van toepassing op zelfstandige consulenten.

7.16 Artikelen 205/1 e.v. WIB - Aftrek octrooi-inkomsten

Een natuurlijk persoon overweegt de oprichting van een vennootschap, waarin alles uit de huidige éénmanszaak samen met 2 octrooien zal worden ingebracht. Er wordt bevestiging gevraagd of de winst van het belastbaar tijdperk van de vennootschap kan worden verminderd met de aftrek voor octrooi-inkomsten.

De DVB was van oordeel dat de octrooien werden ontwikkeld in de schoot van de éénmanszaak. Alle kosten voor de ontwikkeling werden immers gedragen door de éénmanszaak en de octrooien werden reeds gecommmercialiseerd in de éénmanszaak. De DVB was bijgevolg van oordeel dat er slechts recht zou zijn op octrooi-aftrek voor de ingebrachte octrooien wanneer deze octrooien zouden worden verbeterd door de vennootschap.



Een Belgische vennootschap wenst de aftrek voor octrooi-inkomsten toe te passen op de inkomsten die zij ontvangt uit de verkoop van een product.

De vennootschap beschikt over een reeds toegekend octrooi, terwijl een tweede octrooi nog in aanvraag is. Het toegekend octrooi en het octrooi in aanvraag overlappen elkaar gedeeltelijk.

Gelet op de gedeeltelijke overlapping, moet een derde gebruik maken van zowel het toegekend octrooi als het octrooi in aanvraag om het product te kunnen produceren en commercialiseren.

De DVB was van oordeel dat art. 205/2 §2 WIB 92 in casu niet kon toegepast worden op de vergoedingen voor octrooien begrepen in de verkoopprijs van het product, gelet op het feit dat er in dit artikel verwezen wordt naar de licentievergoedingen die zouden verschuldigd zijn indien de goederen geproduceerd zouden worden door een derde. Aangezien door de aanvrager werd medegedeeld dat een derde de twee octrooien nodig heeft om te kunnen produceren, kan er nog geen sprake zijn van octrooi-aftrek vooraleer het tweede octrooi is erkend.

De aanvrager wenste een voorafgaande beslissing te verkrijgen aangaande de aftrek voor octrooi-inkomsten ingevolge artikel 205, WIB 92 voor het gebruik van octrooien bij het design van bepaalde componenten.

De DVB was van oordeel dat de vennootschap niet voldoet aan de voorwaarden met betrekking tot het bestaan van een onderzoekscentrum, aangezien de onderzoekers werkten via hun eigen managementvennootschappen en er bijgevolg geen personeel op de payroll van de vennootschap zelf stond.

Aan een aanvraag om toepassing van de octrooiaftrek op basis van een residuele winstmethode, werd verzaakt omdat geen overeenstemming kon worden bereikt omtrent de vaststelling van de octrooi-inkomsten (o.m. de verhouding van niet onlosmakelijk met het octrooi verbonden know how, de hoogte van de routinematige winst, ...).

Een nieuwe aanvraag zou worden ingediend, waarin zou worden rekening gehouden met de door de DVB gemaakte opmerkingen, op het ogenblik dat meer concrete cijfers beschikbaar werden.

7.17 Transfer pricing

NV X wenst leningen, toegestaan aan een buitenlandse holdingvennootschap van de groep, te verkopen aan een andere buitenlandse groepsvennootschap op basis van de marktwaarde met verlies. De kredietwaardigheid van de holdingvennootschap was immers gedaald. De Belgische vennootschap X wenste de zekerheid dat het verlies dat zou gerealiseerd worden als beroepskost aftrekbaar zou zijn en dat de voorgestelde marktwaarde van verkoop van de leningen at arm's length is. De berekening van het verlies wordt bepaald aan de hand van een verdiscontering van het verschil tussen de huidige marktinterestvoet en de contractuele interestvoet gedurende de resterende looptijd van de leningen.

De DVB was van oordeel dat aan de gestelde vraag geen gunstig gevolg kon gegeven worden, gelet op bepaalde contractuele bepalingen uit de leningsakten (lener had het recht om terugbetaling van de leningen te krijgen), bepaalde uittreksels uit het jaarverslag van het College van zaakvoerders (beperkt risicoprofiel, impliciete garanties van de moedervenootschap, ...).

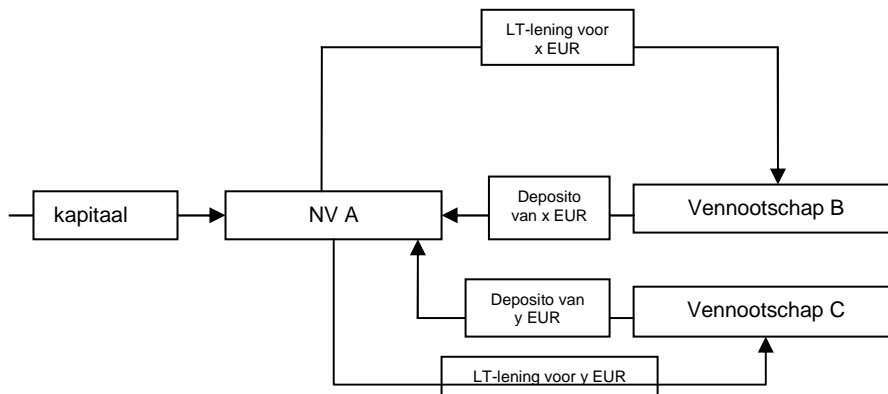


Aanvrager wenste twee Belgische financieringscentra op te richten, met elk een verschillende functionele munt, teneinde wisselkoersrisico's te beperken.

De DVB was van oordeel dat, indien slechts één lening of niet quasi alle financieringen in een bepaalde munt zouden verlopen via de betrokken vennootschappen, er een bepaalde return on equity als 'floor' dient gehanteerd te worden inzake de intragroepsfinancieringsactiviteiten.

Aanvrager wenste zekerheid omtrent het arm's length karakter van de rentepolitiek betreffende de door haar aangegane leningsovereenkomsten.

De DVB was van oordeel dat geen positieve beslissing kon verleend worden daar tijdens het onderzoek werd vastgesteld dat de betreffende vennootschap de bedragen die zij als lange termijnlening had toegestaan aan meerdere groepsvennootschappen als deposito terugkreeg van diezelfde vennootschappen. De DVB was van oordeel dat dit niet in overeenstemming was met een normale bedrijfsvoering. De aanvrager kon het zakelijk karakter van deze transacties niet verantwoorden.

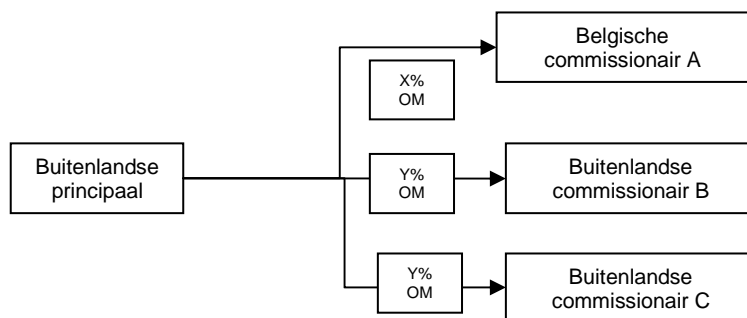


Aanvrager vraagt de bevestiging dat de rentevoet die zal worden toegepast op de door haar toegekende intragroepslening in overeenstemming is met het "arm's length principe" en bijgevolg niet kan beschouwd worden als een verkregen of toegekend abnormaal of goedgunstig voordeel in de zin van artikel 26 en 79 juncto 207, WIB 92.

De DVB was van oordeel dat geen positieve beslissing kon verleend worden daar, voor het bepalen van de spread die zou toegepast worden op de lening, de rating van de lenende vennootschap zonder meer gelijk gesteld werd aan de groepsrating.

De aanvraag strekte er o.m. toe een voorafgaande beslissing te bekomen waarin wordt bevestigd dat de vergoeding gerealiseerd door NV A voor haar commissiarsactiviteiten voldoet aan het "at arm's length" karakter in de zin van artikel 185 §2 van het WIB 92 en op zich geen abnormaal of goedgunstig voordeel vormt in de zin van artikelen 26 en 79 juncto 207 van het WIB 92.

De DVB was van mening dat het door de aanvrager voorgestelde percentage aan operationele marge niet kon aanvaard worden omwille van het feit dat het niet in lijn lag met het gevoerde groepsbeleid inzake verrekenprijzen. De DVB stelde dan ook voor om het voorgestelde percentage te verhogen om het in lijn te brengen met het percentage dat toekomt aan de andere landen waar er gewerkt wordt met commissiarsvennootschappen.



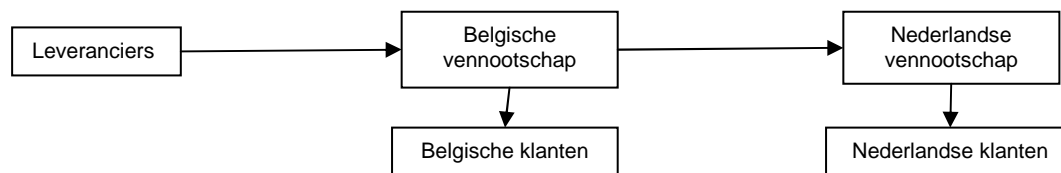
De aanvraag strekte er o.m. toe een voorafgaande beslissing te bekommen waarin wordt bevestigd dat: (i) het volledige maatschappelijke kapitaal en de uitgiftepremies zijn te beschouwen als eigen vermogen waarop de aftrek voor risicokapitaal kan worden toegepast overeenkomstig artikel 205ter WIB 92 (ii) de in deze beslissing beschreven inbreng niet zal beschouwd worden als een abnormaal voordeel ontvangen van een buitenlandse vennootschap overeenkomstig artikel 207 WIB 92 (iii) het tarief dat door NV X zal toegepast worden op de door haar verstrekte financiering in overeenstemming is met het arm's length principe en geen aanleiding geeft tot aanpassing van het fiscaal resultaat van NV X zoals bedoeld in de artikelen 26, 185, § 2 en 207 WIB 92.

De DVB was van oordeel dat de verrichting louter fiscaal geïnspireerd was en er misbruik van de NIA wordt beoogd daar er slechts één lening verstrekt wordt door de vennootschap waarvan de interestvoet lager is dan de NIA, terwijl uit alle documenten blijkt dat het doel van de vennootschap is om het financieel centrum van de groep te worden.

De vraag werd gesteld of een vergoeding voor intragroep financiering, die gebaseerd was op een interne CUP ("Cost of funding" van de groep), waaraan enkel aanpassingen werden aangebracht voor eventuele landenrisico's als marktconform kon worden aangemerkt.

De DVB kon deze benadering niet aanvaarden omdat de vraagsteller onvoldoende kon aantonen dat de betrokken groepsvennootschappen eenzelfde kredietwaardigheid kon worden toegewezen.

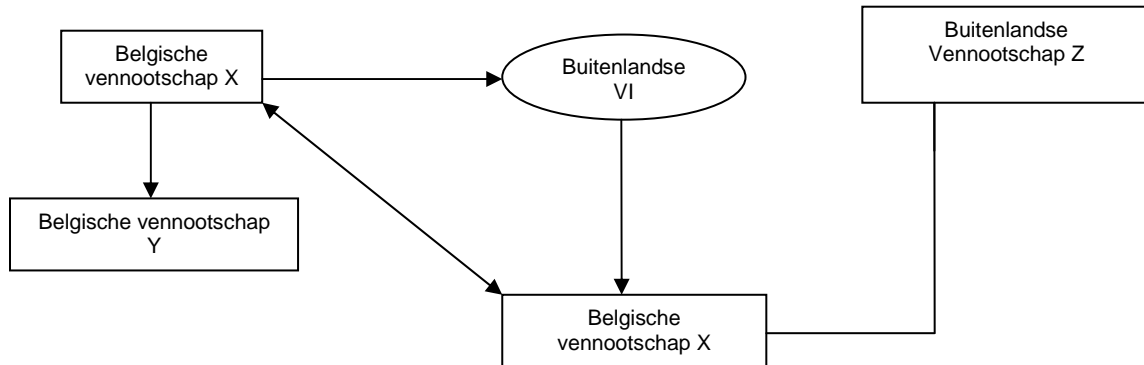
Vaststelling van de verrekenprijzen tussen een Belgische vennootschap en haar Nederlandse dochtervennootschap voor de doorverkoop van elektronisch materiaal, gebaseerd op de brutomarge gerealiseerd door de Belgische onderneming bij verkoop aan derden.



Ondanks de bereidheid van de DVB om tot een pragmatische oplossing te komen werd uiteindelijk geen aanvraag ingediend.

Na interne overdracht van een immaterieel vast actief door een Belgische vennootschap aan haar buitenlandse vaste inrichting, waarbij de opgebouwde meerwaarde niet werd beschouwd als gerealiseerd, wou de Belgische vennootschap partieel splitsen, gevolgd

door een fusie van de Belgische vennootschap (waarin zich nog enkel de bestanddelen bevonden die voorheen toebehoorden aan de vaste inrichting) met een buitenlandse vennootschap.



Omdat de DVB en de aanvrager een verschillende mening hadden over bepaalde gevolgen van deze verrichtingen werd door de aanvrager beslist om geen aanvraag in te dienen.

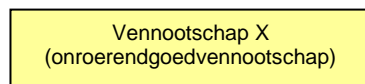
Een dossier inzake de fiscale gevolgen van een nieuwe principaalstructuur heeft uiteindelijk niet geleid tot een formele aanvraag omdat de DVB niet kon akkoord gaan met de motivering op het vlak van economische substantie (meer bepaald m.b.t. het dragen van risico's door de zgn. principaal).

7.18 Registratierechten

Inbreng en partiële afsplitsing van onroerende goederen vanuit een onroerendgoedvennootschap gevolgd door aandelenruil – Mogelijkheid tot toepassing van artikel 18, § 2 of 130 W. Reg.

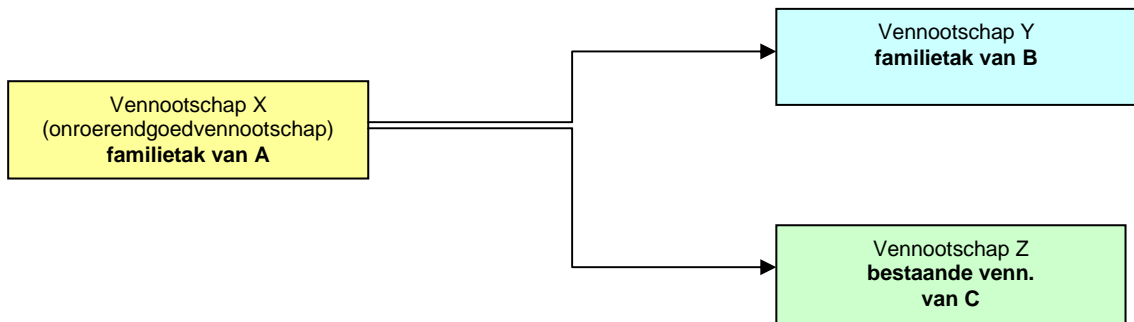
Teneinde de besluitvorming te optimaliseren wensen de aandeelhouders van de vennootschap X te herstructureren zodat elke familietak haar eigen onroerend goed projecten kan beheren in afzonderlijke entiteiten.

Bestaande situatie



Vooreerst wensen de aandeelhouders de vennootschap X op volgende wijze partieel te splitsen:

- behoud van vennootschap X bestemd voor de familietak van A;
- oprichting van vennootschap Y bestemd voor de familietak van B;
- inbreng in vennootschap Z, een bestaande vennootschap van C.



- gevolgd door aandelenruil
- verderzetten van de activiteiten is zeer onduidelijk en zelfs onwaarschijnlijk
- het is duidelijk dat met deze verrichtingen enkel de verdeling van de onroerende goederen over twee familietakken wordt beoogd
- de overdracht van de aandelen werd reeds bij de voorbereiding van de verrichtingen overeengekomen
- heffing verkooprecht mogelijk in toepassing artikel 130 W. Reg.
- heffing verkooprecht mogelijk in toepassing artikel 18, § 2 W. Reg.
- heffing verdelingsrecht mogelijk in toepassing van artikel 18, § 2 W. Reg.

Vervolgens wensen de aandeelhouders de participaties in de vennootschappen X, Y en Z te ruilen zonder opleg in geld.

De aanvragers stellen dat geplande herstructurering zal gevolgd worden door de wederzijdse verkoop van de aandelen van de vennootschappen X, Y en Z “met gesloten beurzen” (ruil zonder opleg in geld).

Op grond van de gegevens van de aanvraag kan de vraag gesteld worden of het hier niet eerder gaat om de verdeling van het familiepatrimonium over 2 takken dan over de voortzetting van één of andere activiteit.

Op het einde van de verrichtingen zullen er 3 vennootschappen zijn, waarbij de waarde ervan netjes verspreid zal liggen over beide familietakken.

Conclusie is tevens dat het doel zeker niet bestaat uit het verder ondersteunen van de activiteiten van de overnemende vennootschappen en dat meer dan waarschijnlijk de onroerend goed activiteiten van vennootschap X na realisatie van een aantal vage plannen zullen worden stopgezet. Nergens wordt concreet gemaakt dat de bedoeling aanwezig is om in vennootschap X verder te investeren.

Het is voor het team registratie duidelijk dat enkel de verdeling van de onroerende goederen over twee familietakken wordt beoogd, waarbij de overdracht van de aandelen reeds bij de voorbereiding van de verrichtingen werd overeengekomen. (afsplitsing-inbreng-oprichting vennootschap)

De voorgenomen verrichtingen worden In Werdefroy, F., Registratierechten. 2006-2007, volume II, P. 1373, nr. 1109/3, beoogd wanneer besproken wordt of het verkooprecht van artikel 44 W. Reg. al dan niet geheven moet worden. Elke affectio societatis ontbreekt namelijk van in het begin bij de inbrengers, zijnde de huidige vennoten/broers van vennootschap X. In casu hebben de aandeelhouders als aandelen in de vennootschap die de onroerende goederen afstaat, zodat in casu het verdelingsrecht opeisbaar zou zijn.

Artikel 130 W. Reg. kan eveneens worden vermeld: "Het verkrijgen anderszins dan bij inbreng in vennootschap door één of meer vennoten van in België gelegen onroerende goederen, voortkomende van een vennootschap op aandelen, een coöperatieve vennootschap, geeft welke ook de wijze zij waarop het geschiedt, aanleiding tot het heffen van het voor verkopen gestelde recht".

Dit artikel stelt bijgevolg dat de verkrijging van onroerende goederen van een NV door een vennoot belast wordt met het verkooprecht. Het gaat in dit dossier echter om de verkrijging van onroerende goederen door andere vennootschappen zodat in principe het inbrengrecht (0%, tenzij gemengde inbreng) van toepassing is.

Evenwel kan hier de vraag gesteld worden of het niet gaat om de verkrijging van onroerende goederen door "fictieve" vennootschappen. Werdefroy stelt in nr. 1091/3 met betrekking tot de verdelingen het volgende: "Bedrogvoorkomend: *Rechtsleer en rechtspraak zijn het erover eens*" - leest men in de Memorie van Toelichting bij de Wet van 30 augustus 1913 – "dat, wanneer een onroerend goed het voorwerp heeft uitgemaakt van een inbreng in een vennootschap die rechtspersoonlijkheid bezit, iedere vennoot daar nadien eigenaar kan van worden, hetzij door aankoop van de aandelen of belangendeelbewijzen van zijn medevennoten, hetzij door verdeling van het maatschappelijk vermogen, zonder het voor de overdrachten van onroerende goederen gesteld evenredig recht verschuldigd te zijn. De ondervinding heeft aangetoond dat de Schatkist alles te vrezen heeft van een rechtsleer die toelaat door het oprichten van fictieve vennootschappen, de betaling van de overgangsrechten te ontduiken. Een bijzondere bepaling drong zich dus op." In de Memorie van Toelichting tot de Wet van 23 december 1958 werd andermaal gewezen op de noodzakelijkheid te voorkomen dat personen onder de dekmantel van vennootschappen, eigenaar van onroerende goederen onder bezwarende titel kunnen worden zonder betaling van het overgangsrecht."

Uit de gegevens van deze aanvraag kan geredelijk worden afgeleid dat het voor de aanvragers in essentie de verdeling van de onroerende goederen van vennootschap X over verschillende vennootschappen/familietakken betreft, waarbij de onroerende goederen die in de vennootschap X achterblijven uiteindelijk ook in een familietak terechtkomen.

De mogelijkheid bestaat dat, zoals hiervoor aangehaald, het verkooprecht in toepassing van artikel 130 W. Reg. in het vizier komt. Op zijn minst geven de verrichtingen van inbreng en partiële splitsing gevolgd door een aandelenruil (ook in de inbrengende vennootschap) de mogelijkheid aan de administratie om de verrichtingen samen te herkwalficeren als een verdeling van onroerende goederen met een heffing van 1 % in toepassing van artikel 109 e.v. W. Reg. tot gevolg naar analogie van de nummers 533, 543/7 en 1109³ van Werdefroy. Er kan geen gunstige beslissing worden afgeleverd.

8. STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. AANVRAGEN INGEDIEND IN 2011

8.1 Inleiding

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

8.2 Aanvragen ingediend in 2011

8.2.1 Ingediende aanvragen

Tabel 1 : Aanvragen ingediend van 2008 tot 2011

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
2011			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	592	445	147
Behandelde dossiers	635	472	163

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen van 2003 tot 2011

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
241	217	375	570	553	465	500	576	592

Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

OFFICIELE AANVRAGEN - SOORT AANVRAGEN - PERIODE 2011

	F	N	TOTAAL
DB	106	351	457
Gemengd	10	41	51
BTW	13	27	40
Reg/Succ.	18	24	42
Douane	0	1	1
Overige	0	1	1
	147	445	592

Materie	F	N	Totaal
DB - Art.90,1° & 90,9°WIB 92	21	123	144
DB-Verrekenprijzen	18	68	86
DB-kwijtschelding schuld (art.26-207 WIB 92)	6	6	12
DB - ART.46,183 bis, 207 Rerog.. & 211 WIB 92	14	66	80
DB - RI & RV	11	13	24
DB - DBI & meerwaarden 192 WIB92	3	5	8
DB- Tonnagetaks	0	3	3
DB - Stock Options	1	4	5
DB - Tax Shelter	3	3	6
DB- 205 Notionele interest	3	7	10
DB - 205 Octrooien	3	7	10
DB - Bezoldigingen	11	26	37
DB - Beroepsinkomsten	11	26	37
DB - Overige	9	33	42
BTW	15	29	44
Registratie	18	24	42
Douane	0	1	1
Overige	0	1	1
	147	445	592

OFFICIELE AANVRAGEN - SOORT BESLISSING - PERIODE 2011

	F	N	TOTAAL
DB	118	386	504
Gemengd	18	41	59
BTW	12	22	34
Reg/Succ.	14	21	35
Douane	0	2	2
Overige			
	162	472	634

Materie	F	N	Totaal
DB - Art.90,1° & 90,9°WIB 92	15	149	164
DB-Verrekenprijzen	25	74	99
DB-kwijtschelding schuld (art.26-207WIB92)	6	6	12
DB - ART.46,183 bis, 207 Rerog.. & 211 WIB 92	19	70	89
DB - RI & RV	15	15	30
DB - DBI & meerwaarden 192 WIB92	4	5	9
DB- Tonnagetaks	0	3	3
DB - Stock Options	2	6	8
DB - Tax Shelter	5	3	8
DB- 205 Notionele interest	3	5	8
DB - 205 Octrooien	1	7	8
DB - Bezoldigingen	9	25	34
DB - Beroepsinkomsten	13	20	33
DB - Overige	17	36	53
BTW	14	25	39
Registratie	14	21	35
Douane			
Overige	0	2	2
	162	472	634

8.2.2 Beslissingstermijn

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2011 genomen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2011 bedraagt gemiddeld 71 kalenderdagen

8.2.3 Aard van de beslissingen

Tabel 4 : Aard van de in 2011 getroffen beslissingen

Gemengd	0	0%
Gunstig	556	87,7%
Ongunstig	5	0,7%
Niet-ontvankelijk	6	0,9%
Verzaking	68	10.7%

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
2011			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	951	640	311
Behandelde dossier	794	609	185

Tabel 6 : aard van de ingediende prefilingaanvragen

PREFILINGS - SOORT INDIENING - PERIODE 2011

	F	N	TOTAAL
DB	247	502	749
GEMENGD	25	79	104
BTW	24	31	55
Reg./Succ.	14	26	40
DOUANE	0	1	1
Overige	0	2	2
	310	641	951

Materie	F	N	Totaal
DB - Art.90,1° & 90,9°WIB 92	39	137	176
DB - Verrekenprijzen	26	76	102
DB-kwijtschelding schuld (art.26-207 CIR 92)	6	11	17
DB - ART.46,183 bis, 207 Reorg. & 211 WIB 92	20	78	98
DB – RI & RV	18	14	32
DB - DBI & MEERWAARDEN 192 WIB92	5	11	16
DB - Tonnagetaks	0	1	1
DB - Stock Options	0	3	3
DB - Tax Shelter	4	7	11
DB - 205 Notionele interest	2	8	10
DB - 205 Octrooien	4	14	19
DB - Bezoldigingen	16	30	46
DB - Beroepskosten	15	21	36
DB - Overige	15	68	83
BTW	26	34	60
Registratie	14	26	40
Douane	0	1	1
Overige	0	2	2
Onbepaald	100	99	199
	310	641	951

PREFILINGS - SOORT AFSLUITING - PERIODE 2011

	F	N	TOTAAL
DB	186	516	702
GEMENGD	14	57	71
BTW	15	35	50
Reg./Succ.	8	20	28
DOUANE	0	1	1
Overige	0	3	3
	223	632	855

Materie	F	N	Totaal
DB - Art.90,1° & 90,9°WIB 92	35	126	161
DB - Verrekenprijzen	15	79	94
DB-kwijtschelding schuld (art.26-207 CIR92)	7	8	15
DB - ART.46,183 bis, 207 Reorg. & 211 WIB 92	14	87	101
DB – RI & RV	10	20	30
DB - DBI & MEERWAARDEN 192 WIB92	0	11	11
DB - Tonnagetaks	0	1	1
DB - Stock Options	1	3	4
DB - Tax Shelter	2	4	6
DB - 205 Notionele interest	2	9	11
DB - 205 Octrooien	2	15	18
DB - Bezoldigingen	12	28	40
DB - Beroepskosten	15	27	42
DB - Overige	21	65	86
BTW	16	39	55
Registratie	8	20	28
Douane	0	1	1
Overige	0	3	3
Onbepaald	63	86	149
	223	632	855

DEEL II: REGULARISATIES

1. Wetgevend kader

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

2. Statistische gegevens 2011

Tabel 1: in 2011 ontvangen aangiften en aangegeven bedragen per materie

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Andere	Totaal
1573	75.038.633,44	6.291.692,39	311.966.117,97	393.296.443,80

Tabel 2: totaal aantal ingediende aangiften en aangegeven bedragen van 1.1. 2006 tot 31.12.2011

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepink.	BTW	Andere	Totaal
7308	250.430.794,28	42.293.867,32	1.559.173.859,88	1.851.898.521,48

Tabel 3: aantal dossiers en in 2011 geregulariseerde bedragen

Geregulariseerde bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Andere	Totaal
1942	72.650.241,72	5.420.042,92	470.295.776,26	548.366.060,90

3. Statistische gegevens 2006 - 2011

1. Het aantal ingediende aangiften : 7308

1.1 Het bedrag van de aangegeven belastbare grondslag:

Aangegeven belastbare grondslag			
Beroepsink.	BTW	Andere	Totaal
€ 250.430.794,28	€ 42.293.867,32	€ 1.559.173.859,88	€ 1.851.898.521,48

1.2 Het aantal van de geregulariseerde dossiers, het bedrag van de ontvangen heffingen en de verdeling ervan:

Aantal van de geregulariseerde dossiers : 6654

Bedrag van de heffingen				
Beroepsink.	Gemeentebelasting	Agglomeratiebelasting	BTW	Roerende onkomsten
€ 63.321.149,24	€ 11.494.278,15	€ 501.325,71	€ 8.356.626,84	€ 275.878.129,43
Nalatenschap	Registratie	Onroerende ink.	Andere	Totaal
€ 95.547.813,31	€ 152.621,22	€ 1.544.429,76	€ 80.112,71	€ 456.876.486,37

1.3 De gewestelijke belastingen en de verdeling ervan:

Gewestelijke belastingen		
	Nalatenschap	Registratie
Vlaanderen	€ 60.202.852,80	€ 15.121,22
Wallonië	€ 19.718.777,41	€ 0,00
Brussel	€ 15.626.183,10	€ 137.500,00
Totaal	€ 95.547.813,31	€ 152.621,22

4. Commentaar

Er kan een verlaging worden vastgesteld in 2011 ten aanzien van 2010 van het aantal ingediende dossiers. Het gaat evenwel om het tweede belangrijkste jaar van de aangegeven bedragen sinds het begin van de inwerkingtreding van de regularisering. De sterke stijging van het aantal dossiers ingediend in 2010 had een achterstand tot gevolg in de behandeling van de dossiers die grotendeels werd weggewerkt in 2011, wat blijkt uit het feit dat het aantal geregulariseerde dossiers en bedragen in 2011 ongeveer hetzelfde is als in 2010.

INHOUDSOPGAVE

DEEL I : VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1.	Inleiding.....	2
2.	Historiek	3
2.1	Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden	3
2.1.1	Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, eerste 1 WIB 92).....	3
2.1.2	Akkoorden inzake registratie-en successierechten	3
2.2	Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 03.05.1999).....	3
2.3	Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten).....	4
3.	Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen	6
3.1	Definitie	6
3.2	Termijn voor indiening en beslissing	6
3.3	Uitgesloten gevallen.....	7
3.4	Uitgesloten materies	7
3.5	Duur van de voorafgaande beslissing	8
4.	Functionele beschrijving.....	9
4.1	Bevoegde dienst	9
4.2	Beslissingsbevoegdheid	9
4.3	Behandeling van de aanvragen	9
4.3.1	Algemeen	9
4.3.2	Systeem van “prefiling meetings”	10
4.3.3	De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken.....	10
4.3.4	Organogram van de DVB.....	13
4.3.5	Medewerkers.....	14
4.3.6	Publicatie van de beslissingen.....	14
5.	Door de DVB vastgestelde lacunes in het Belgisch positief recht.....	15
5.1	Frans gemeenschappelijk beleggingsfonds met ‘flexibel beleggingsbeleid’.....	15
5.2	Overdracht van het DBI-overschot bij een belastingneutrale herstructurering.....	15
6.	Beslissingen met een bijzonder belang.....	18
6.1	Multisupport levensverzekeringsovereenkomst.....	18
6.2	Profit Participating Loan ‘PPL’.....	18
6.3	Online games.....	18
6.4	Kwalificatie als beleggingsvennootschap.....	19
6.5	Meerwaarde op aandelen.....	19
6.6	Reorganisaties.....	20
6.7	Kwijtschelding schuld.....	21
6.8	Artikelen 205bis tot 205 novies WIB – Aftrek voor risicokapitaal.....	23
6.9	Art. 194ter WIB – Tax Shelter.....	24
6.10	Art. 207, 2de lid WIB – verkregen abnormale of goedgunstige voordelen.....	25

6.11	Artikel 15 § 3 DBV België – en de respectieve woonstaat van de zeevarenden (Denemarken, Filippijnen, Ghana, Kroatië, Letland, Oostenrijk, Polen, Rusland en het Verenigd Koninkrijk).....	26
6.12	Artikelen 205/1 e.v. WIB – Aftrek octrooi-inkomsten.....	27
6.13	Transferpricing.....	27

7. Aan de DVB voorgelegde maar niet aanvaarde verrichtingen..... 30

Inzake directe belastingen

7.1	Forfaitaire vergoeding – bezoldiging.....	30
7.2	Roerende inkomsten.....	30
7.3	Interne meerwaarden.....	30
7.4	Afwezigheid van economische substantie: contract van naamgeving.....	31
7.5	Interne meerwaarden.....	31
7.6	Stopzettingsmeerwaarde.....	40
7.7	Auteursrechten.....	41
7.8	Belastbaarheid thesisprijs.....	42
7.9	Retrocessie van bestuurdersbezoldigingen.....	43
7.10	Reorganisaties.....	44
7.11	Onontvankelijk – niet voorafgaand.....	47
7.12	Art.26 en 184 WIB.....	47
7.13	Art.205ter (aftrek risicokapitaal) en 207,2 ^{de} lid (verkregen abnormaal of goedgeunstig voordeel) WIB.....	48
7.14	Tonnagetaksregime voor winst uit zeescheepvaart.....	49
7.15	Art. 18 Dubbelbelastingverdrag België – USA.....	49
7.16	Artikelen 205/1 e.v. WIB. Aftrek octrooi-inkomsten.....	49
7.17	Transfer pricing.....	50
7.18	Registratierechten.....	53

8. Statistische gegevens m.b.t. aanvragen ingediend in 2011..... 56

8.1	Inleiding.....	56
8.2	Aanvragen ingediend in 2011	56
8.2.1	Ingediende aanvragen.....	56
8.2.2	Beslissingstermijn	60
8.2.3	Aard van de beslissingen.....	60
8.3	Prefilingaanvragen	60

DEEL II : REGULARISATIES

1.	Wetgevend kader.....	63
2.	Statistische gegevens 2011.....	63
3.	Statistische gegevens 2006 - 2011	64
4.	Commentaar.....	64