

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

27 mai 2020

RAPPORT ANNUEL 2019

**du Service des décisions anticipées en
matière fiscale
(SPF FINANCES)**

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

27 mei 2020

JAARVERSLAG 2019

**Dienst voorafgaande beslissingen in
fiscale zaken
(FOD FINANCIËN)**

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
CD&V	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	: socialistische partij anders
cdH	: centre démocrate Humaniste
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de numering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)



Service Public
Fédéral
FINANCES

WWW.FIN.BELGIUM.BE



SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES EN MATIÈRE FISCALE

RAPPORT ANNUEL 2019



WWW.FIN.BELGIUM.BE

SERVICE PUBLIC FÉDÉRAL FINANCES

.be

CONTENU

PARTIE 1 : DECISIONS ANTICIPEES	5
1 INTRODUCTION	6
2 HISTORIQUE	7
2.1 Commission des accords fiscaux préalables	7
2.1.1 Accords relatifs aux contributions directes (art. 345, § 1, 1er alinéa, CIR 92)	7
2.1.2 Accords relatifs aux droits d'enregistrement et de succession	7
2.2 Service des décisions anticipées (application AR 3.5.1999)	7
2.3 Système généralisé de décisions anticipées (application de la Loi du 24.12.2002 et ses arrêtés d'exécution)	8
3 SYSTÈME GÉNÉRALISÉ DE DÉCISIONS ANTICIPÉES	10
3.1 Définition	10
3.2 Délai d'introduction et de décision	10
3.3 Cas exclus	11
3.4 Matières exclues	11
3.5 Durée de la décision anticipée	12
4 DESCRIPTION FONCTIONNELLE	13
4.1 Service compétent	13
4.2 Pouvoir de décision	13
4.3 Traitement des demandes	13
4.3.1 Généralités	13
4.3.2 Système de "prefiling meetings"	14
4.3.3 Les demandes d'obtention d'une décision anticipée en matière fiscale	14
4.3.4 Organigramme du SDA	15
4.3.5 Collaborateurs	15
4.3.6 Publication des décisions	15
4.3.7 Avenants	16
5 DÉCISIONS PRÉSENTANT UN INTERÊT PARTICULIER	17
5.1 Contributions directes	17
5.2 TVA	18
6 OPÉRATIONS SOUMISES AU SDA MAIS NON ACCEPTÉES	19
6.1 Droits d'auteur	19
6.2 Options sur actions	20
6.3 Avantage social	23
6.4 Frais professionnels	24
6.5 Qualification des revenus	26
6.6 Restructurations	26
6.7 Déduction pour revenus de brevets et d'innovation	31
6.8 Capitaux et valeurs de rachat	32
7 APERÇU DES RAISONS DE LA RENONCIATION	33

8 STATISTIQUES RELATIVES AUX DÉCISIONS ANTICIPÉES	34
<i>8.1 Introduction</i>	34
<i>8.2 Présentation quantitative</i>	34
<i>8.3 Présentation par nature des décisions</i>	35
<i>8.4 Délai de décision</i>	37
PARTIE 2 : STATISTIQUES RELATIVES AUX REGULARISATIONS	39
1 CADRE DE LOI CONCERNANT LA DLU Quater	40
2 STATISTIQUES CONCERNANT LA DLU Quater	41

PARTIE 1 DÉCISIONS ANTICIPÉES



1. INTRODUCTION

Conformément aux articles 20 à 28 de la Loi du 24.12.2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, un système généralisé de décision anticipée a été instauré par lequel chaque contribuable a la possibilité d'obtenir du SPF Finances, de manière anticipée, une décision concernant les conséquences fiscales d'une opération ou d'une situation qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

2. HISTORIQUE

2.1 COMMISSION DES ACCORDS FISCAUX PRÉALABLES

Depuis 1993, conformément à l'article 250bis, CIR (remplacé par l'article 345, CIR 92) les contribuables pouvaient demander un accord fiscal préalable sur les conséquences fiscales de certaines opérations fixées par la loi qu'ils envisageaient de réaliser. Ces possibilités avaient été élargies à l'article 18, § 2 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de Greffe (C. Enreg.) et à l'article 106, alinéa 2 du Code des droits de succession (C. Succ.). Cet accord préalable pouvait être donné par une Commission des accords fiscaux préalables, créée par l'AR du 9.11.1992, remplacé par l'AR du 4.4.1995.

Jusque fin 2002, des demandes pouvaient être introduites auprès de cette Commission sur le fait que :

2.1.1 ACCORDS RELATIFS AUX CONTRIBUTIONS DIRECTES (ARTICLE 345, § 1, 1^{ER} ALINÉA, CIR 92)

- les opérations visées aux article 46, § 1, 1^{er} alinéa, CIR 92, article 211, § 1, 1^{er} alinéa, CIR 92, article 269, § 1, 6^{ème} alinéa, CIR 92, article 344, § 2, CIR 92, répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique ;
- les pertes professionnelles visées à l'article 80, CIR 92, résultent d'opérations qui répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique ;
- les dividendes répondent aux conditions de déduction visées à l'article 203, CIR 92 ;
- pour l'application de l'article 344, § 1, CIR 92, la qualification juridique répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique ;
- une prise ou un changement de contrôle d'une société, visé aux articles 207, alinéa 3 ou 292bis, alinéa 3, CIR 92, répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

2.1.2 ACCORDS RELATIFS AUX DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE SUCCESSION

- pour l'application respective des articles 18, § 2, C. Enreg. et 106, alinéa 2, C. Succ., la qualification juridique répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

2.2 SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES (APPLICATION AR 3.5.1999)

L'AR du 3.5.1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale offrait la possibilité d'obtenir, dans des délais déterminés, une décision anticipée portant sur les matières expressément visées à l'article 1^{er}, § 1^{er} de cet arrêté.

En outre, un Service des décisions anticipées (SDA) a été constitué et a été chargé, selon le rapport au Roi annexé à l'AR du 3.5.1999 précité, de préparer et de publier par résumé, à la fois les décisions anticipées prises à la demande d'un contribuable et les accords préalables octroyés dans le cadre de procédures légales existantes (AR n° 187 relatif à la création de centres de coordination; article 345, CIR 92).

Le Service des décisions anticipées avait donc une triple mission :

- l'examen des demandes de décision anticipée au sens de l'article 1^{er}, § 1^{er}, AR 3.5.1999; ces demandes portaient essentiellement sur :
 - les conséquences sur le plan des impôts directs et indirects des investissements en immobilisations corporelles et incorporelles ;
 - les régimes particuliers en matière de centres de distribution et de services ;
 - les rémunérations entre des entreprises liées (prix de transfert) ;

- l'examen des demandes qui étaient basées sur l'article 345, CIR 92 ;
- l'examen des demandes qui étaient relatives à l'agrément ou au renouvellement de l'agrément en tant que centre de coordination au sens de l'AR n° 187 du 30.12.1982 concernant la création de centres de coordination.

En outre, le Service était chargé de publier les décisions anticipées et les accords donnés par la Commission des accords fiscaux préalables conformément à l'article 345, CIR 92, dans la mesure où leur publication était compatible avec le respect des dispositions relatives au secret professionnel.

Enfin, le Service devait rédiger les rapports suivants :

- un rapport semestriel de ses activités, qui devait être soumis au Collège de l'Administration générale des impôts et au Ministre des Finances ;
- un rapport annuel qui devait être publié dans le rapport annuel de l'Administration générale des impôts (il a toutefois été décidé de le publier dans le Bulletin des contributions).

2.3 SYSTÈME GÉNÉRALISÉ DE DÉCISIONS ANTICIPÉES (APPLICATION DE LA LOI DU 24.12.2002 ET DE SES ARRÊTÉS D'EXÉCUTION)

Les possibilités précitées en matière d'accords préalables qui avaient une portée limitée ont été remplacées, conformément aux articles 20 à 28 de la Loi du 24.12.2002 précitée, par des dispositions légales générales qui s'appliquent aussi bien dans le domaine des impôts directs et indirects que des taxes assimilées. Les dispositions précitées sont applicables depuis le 1.1.2003.

Ces dispositions doivent offrir pour le traitement des décisions anticipées une pratique systématisée et uniforme, en tenant compte des traités et des dispositions légales et réglementaires, ainsi que des normes et directives applicables sur le plan international et notamment de l'UE et de l'OCDE. Les dispositions légales et réglementaires qui régissent le nouveau système sont les suivantes :

- la Loi du 24.12.2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale (MB 31.12.2002, 2e édition) - ci-après nommée: « la Loi » ;
- l'AR du 9.1.2003 fixant la date d'entrée en vigueur des articles 20 à 28 de la Loi (MB 15.1.2003, 2e édition) ;
- l'AR du 17.1.2003 pris en exécution de l'article 22, alinéa 2, de la Loi (matières exclues) (MB 31.1.2003, 3e édition) ;
- l'AR du 30.1.2003 pris en exécution de l'article 26 de la Loi (organisation des décisions anticipées) (MB 12.2.2003) ;
- l'AM du 15.5.2003 relatif aux fonctionnaires chargés de se prononcer sur les demandes de décisions anticipées en matière fiscale (MB 19.6.2003).

Conformément à l'article 7 de l'AR du 30.1.2003 ont été supprimés :

- la Commission des accords fiscaux préalables, instaurée par l'AR du 4.4.1995 relatif à la Commission des accords fiscaux préalables ;
- le Service des décisions anticipées, institué par l'article 2 de l'AR du 3.5.1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale (MB 19.6.2003).

L'organisation du Service des décisions anticipées a été adaptée sur la base de la Loi du 21.6.2004 modifiant la Loi du 24.12.2002 et de l'arrêté d'exécution du 13.8.2004. Il y a dès lors, depuis le 1.1.2005, un Service des décisions anticipées en matière fiscale autonome au sein du SPF Finances.

L'AR du 07.09.2004 (MB du 23.09.2004 – 2^{ème} édition) a fixé la procédure de sélection des agents du SDA.

L'AR du 04.10.2004 (MB du 12.10.2004) a nommé les membres du Collège des dirigeants du SDA (Luc BATSELIER, Véronique TAI, Luc VAN BRANTEGEM et José VILAIN).

L'AR du 03.03.2010 (MB du 09.03.2010) fixant la composition du Collège entre 4 et 6 personnes et spécifiant que le Collège sera exclusivement composé de membres du personnel statutaire de niveau A du Service Public Fédéral Finances.

L'AR du 06.04.2010 (MB 09.04.2010) désignant le nouveau Collège (Véronique TAI, Luc BATSELIER, Guido GIROULLE, Luc SALIEN, José VILAIN et Philippe DEBOBBELEER).

L'AR du 13.12.2010 (MB 09.03.2011) désignant à nouveau les membres du Collège dont la nomination avait été annulée par le Conseil d'Etat en date du 07.10.2010.

L'AR du 16.04.2015 (MB 17.06.2015) désignant le nouveau Collège (Steven VANDEN BERGHE, Luc SALIEN, Guido GIROULLE, Véronique TAI, Serge RIGA et Matthieu BATAILLE).

L'AR du 29.02.2016 (MB 19.04.2016) désignant Véronique TAI, Serge RIGA et Matthieu BATAILLE comme membres du Collège à partir du 1 mai 2015.

Un arrêt du Conseil d'Etat du 28.04.2017 avait annulé l'arrêté de nomination des trois membres francophones du Collège.

L'AR du 02.07.2017 désignant Véronique TAI, Serge RIGA et Matthieu BATAILLE comme membres du Collège à partir du 1^{er} juillet 2017 (MB 06.07.2017).

L'AR du 03.07.2018 arrête que, lorsque la désignation d'un membre ou de plusieurs membres a été annulée par le Conseil d'Etat, la désignation de l'autre membre ou des autres membres qui n'a pas été annulée est d'office prolongée jusqu'à la date de fin de désignation du nouveau membre ou des nouveaux membres. Si la désignation du nouveau membre ou des nouveaux membres qui a donné lieu à la prolongation d'office est annulée par le Conseil d'Etat, les prolongations d'office se terminent à la date de la notification de ce nouvel arrêt en annulation.

L'article 32 de la Loi du 11 février 2019 portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses modifie l'article 22, alinéa 3^{ème}, 1^o, de la Loi du 24 décembre 2002 de sorte qu'une décision anticipée ne peut plus être donnée sur des opérations dont les éléments essentiels se rattachent à des « paradis fiscaux ».

3. SYSTEME GENERALISE DE DECISIONS ANTICIPEES

3.1 DÉFINITION

Par décision anticipée, il y a lieu d'entendre l'acte juridique par lequel le Service Public fédéral Finances détermine conformément aux dispositions en vigueur comment la loi s'appliquera à une situation ou à une opération particulière qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

3.2 DÉLAI D'INTRODUCTION ET DE DÉCISION

Par définition, une décision anticipée doit précéder la phase d'établissement de l'impôt : dès que l'opération ou la situation considérée est réalisée ou survenue et que les conditions d'application de l'impôt sont définitivement réunies, l'impôt doit s'appliquer conformément aux dispositions en vigueur.

Il peut toutefois être admis que l'accomplissement d'opérations préparatoires dans le cadre d'opérations liées ou complexes ne s'oppose pas à l'examen d'une demande de décision anticipée pour l'ensemble, pour autant que cette décision s'applique à l'ensemble des opérations et donc, de manière rétro-active, à une opération déjà accomplie qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

Pour qu'une demande de décision anticipée puisse être traitée dans les délais visés à l'article 21 de la Loi et tenant compte de la notion de « décision anticipée » définie à l'article 20 de la Loi, elle doit, bien entendu, être introduite à temps (en principe au moins trois mois avant que la situation ou l'opération concernée n'ait produit d'effets sur le plan fiscal) pour permettre au SDA d'examiner la demande de manière approfondie et d'étayer la décision de manière appropriée.

Compte tenu de la généralisation du système des décisions anticipées, il n'est toutefois pas possible, sur le plan des principes, de fixer une date limite d'introduction des demandes.

En pratique, le SDA doit pouvoir disposer d'un délai raisonnable pour permettre un examen des données de la demande et des renseignements et documentation supplémentaires demandés, afin que la décision puisse être prise en connaissance de cause. Le demandeur doit également avoir le temps de rassembler les éventuelles données supplémentaires demandées et de les envoyer au SDA. Par conséquent, lors de l'introduction de la demande, il y aura lieu de tenir compte d'un délai d'examen raisonnable, qui dépend naturellement du degré de complexité de la demande.

Conformément à l'article 21, alinéa 5 de la Loi, une décision anticipée doit en principe être notifiée au demandeur dans un délai de 3 mois à compter de la date d'introduction de la demande. Ce délai peut être modifié de commun accord avec le demandeur.

Dès lors, le délai de trois mois est, en pratique, considéré par le SDA comme indicatif. Le SDA a cependant l'intention de prendre ses décisions dans ce délai de trois mois. Dans certains cas, il est par ailleurs impossible de respecter ce délai (notamment en ce qui concerne les dossiers avec une importante valeur de précédent, qui demandent une correspondance ou une concertation plus ample avec le demandeur ou une concertation avec les services centraux du SPF Finances).

En outre, les demandeurs requièrent parfois eux-mêmes de prolonger le délai de décision (notamment dans les cas où des aspects d'opérations qu'ils ont présentés au SPF Finances sont modifiés ou doivent encore se concrétiser).

3.3 CAS EXCLUS

L'article 22 de la Loi stipule qu'une décision anticipée ne peut être donnée lorsque :

1. la demande a trait à des situations ou opérations identiques à celles ayant déjà produit des effets sur le plan fiscal dans le chef du demandeur ou faisant l'objet d'un recours administratif ou d'une action judiciaire sur le plan fiscal entre l'Etat belge et le demandeur ;
2. l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande ;
3. la demande a trait à l'application d'une loi d'impôt relative au recouvrement et aux poursuites.

L'AR du 17.01.2003 (Moniteur belge du 31.01.2003 – 3^{ème} édition) a fixé les matières et les dispositions dont question à l'article 22, alinéa 1^{er}, 2 (voir point 3.4).

En matière d'impôts sur les revenus, une décision anticipée ne peut, en outre, être donnée lorsque :

1. lors de l'introduction de la demande, des éléments essentiels de l'opération ou de la situation décrite se rattachent à un pays refuge non coopératif avec l'OCDE ou à un pays figurant sur la liste des Etats à fiscalité inexistante ou peu élevée, visée à l'article 307, § 1^{er}/2, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, à moins qu'une convention préventive de double imposition n'ait été conclue avec cet Etat et à condition que cette convention ou un traité assure l'échange des informations qui sont nécessaires afin d'exécuter les dispositions des lois nationales des Etats contractants ;
2. l'opération ou la situation décrite est dépourvue de substance économique en Belgique.

3.4 MATIÈRES EXCLUES

Conformément à l'article 22, alinéa 1^{er}, 2° de la Loi, aucune décision anticipée ne peut être prise quand l'octroi d'une décision serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande.

Dans ce cadre, l'AR du 17.1.2003 a déterminé des matières expressément exclues de l'application de la Loi :

1. les taux d'imposition et le calcul des impôts ;
2. les montants et pourcentages ;
3. la déclaration, les investigations et le contrôle, l'utilisation des moyens de preuve, la procédure de taxation, les voies de recours, les droits et privilèges du Trésor, la base minimale d'imposition, les délais, la prescription, le secret professionnel, l'entrée en vigueur et les responsabilités et obligations de certains officiers et fonctionnaires publics, d'autres personnes ou de certaines institutions ;
4. les dispositions pour lesquelles une procédure spécifique d'agrément ou de décision est organisée, y compris les procédures collectives ;
5. les dispositions ou usages organisant une concertation ou une consultation d'autres autorités et pour lesquelles le Ministre des Finances ou les services de l'administration fiscale ne sont pas habilités à se prononcer isolément ou unilatéralement ;
6. les dispositions qui organisent les sanctions, amendes, accroissements et majorations d'impôt ;
7. les bases forfaitaires de taxation.

3.5 DURÉE DE LA DÉCISION ANTICIPÉE

Sauf dans les cas où l'objet de la demande le justifie (par exemple, une durée d'amortissement plus longue), la décision est rendue pour un terme qui ne peut excéder cinq ans.

A l'article 23, alinéa 2 de la Loi sont, en outre, énumérés les cas pour lesquels le SPF Finances n'est plus lié par la décision anticipée :

« La décision anticipée lie le Service public fédéral Finances pour l'avenir, sauf :

1° lorsque les conditions auxquelles la décision anticipée est subordonnée ne sont pas remplies ;

2° lorsqu'il apparaît que la situation et les opérations décrites par le demandeur l'ont été de manière incomplète ou inexacte, ou lorsque des éléments essentiels des opérations n'ont pas été réalisés de la manière présentée par le demandeur ;

3° en cas de modification des dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne qui sont applicable à la situation ou à l'opération visée par la décision anticipée ;

4° lorsqu'il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne.

En outre, la décision anticipée ne lie plus le Service public fédéral Finances lorsque les effets essentiels de la situation ou des opérations sont modifiés par un ou plusieurs éléments connexes ou ultérieurs qui sont directement ou indirectement imputables au demandeur. Dans ce cas, le retrait de la décision anticipée produit ses effets à partir du jour du fait imputable au demandeur. »

4. DESCRIPTION FONCTIONNELLE

4.1 SERVICE COMPÉTENT

Conformément à l'article 21 de la Loi, la demande de décision anticipée doit être adressée par écrit au Service Public Fédéral Finances.

Le Service des décisions anticipées autonome a été institué par la Loi du 21.06.2004 et l'arrêté d'exécution du 13.08.2004. Les demandes écrites visant à obtenir une décision anticipée doivent être introduites à l'adresse suivante :

Service Public Fédéral Finances
Service des décisions anticipées
Rue de la Loi, 24
1000 Bruxelles

Tél. 0257 938 00

e-mail: dvbsda@minfin.fed.be

site web : www.ruling.be

Une demande peut également être introduite par e-mail.

4.2 POUVOIR DE DÉCISION

Sur la base de l'article 23, 2^{ème} alinéa de la Loi, le Service des décisions anticipées accorde, en tant qu'autorité administrative, les décisions anticipées.

Comme stipulé à l'article 3 de l'AR du 13.08.2004, les décisions anticipées sont adoptées à la majorité du quorum des membres du Collège. En cas de parité des voix, la voix du président est prépondérante.

Le quorum des présences mentionné dans le règlement approuvé par le Ministre des Finances est de l'ordre de la moitié des membres; en d'autres termes, des décisions valables peuvent être prises dès que la moitié des membres du Collège est présente.

4.3 TRAITEMENT DES DEMANDES

4.3.1 GÉNÉRALITÉS

Contrairement à la situation prévalant avant le 1^{er} janvier 2005, le SDA traite lui-même depuis cette date, toutes les demandes et ce en toute autonomie.

Il n'est cependant pas exclu de recourir aux dispositions de l'article 5 de l'AR du 13.08.2004.

Cet article permet au SDA de se faire assister par des agents des administrations et des services compétents du SPF Finances.

Dans certains cas (par exemple, pour des questions de principe, pour déterminer la proportion privée – professionnelle d'un bien immobilier) le SDA fait appel à d'autres fonctionnaires du SPF Finances afin d'obtenir un avis. Si le SDA ne partage pas cet avis, c'est la voie de la concertation qui est utilisée car il n'est en effet pas souhaitable que des services du SPF Finances puissent avoir des positions divergentes. Cependant, le SDA n'est pas obligé de se conformer à cet avis et prendra seul la décision finale.

4.3.2 SYSTÈME DE « PREFILING MEETINGS »

Avant de procéder à l'introduction d'une demande formelle visant à obtenir une décision anticipée, les demandeurs ou leurs préposés peuvent demander au SDA d'organiser une réunion. L'objectif de cette réunion est notamment :

- de se faire une idée de la position du SDA sur des opérations engagées ;
- de vérifier si toutes les données pertinentes nécessaires au traitement de la future demande sont bien présentes.

Après qu'une ou plusieurs de ces réunions préalables aient eu lieu, le demandeur décide de soumettre ou de ne pas soumettre de demande.

Le SDA constate qu'un tel système de « prefiling meetings » est fortement apprécié par les demandeurs potentiels. Cela ressort notamment des nombreuses demandes d'organisation de telles réunions préalables.

Le demandeur ne peut obtenir de décision du SDA dans le cadre de la procédure de prefiling.

Le SDA souhaite attirer l'attention sur le fait que les prefilings ou les demandes qui ne sont pas précédées d'un prefiling, concernant des opérations qui produisent des effets fiscaux dans une déclaration à l'impôt des sociétés devant être introduite fin septembre au plus tard, doivent parvenir fin avril au plus tard au SDA de sorte qu'une décision puisse encore être délivrée avant la date limite d'introduction de la déclaration à l'impôt des sociétés.

Concernant les modalités pratiques d'introduction d'un prefiling, il est renvoyé aux informations disponibles sur le site : www.ruling.be.

4.3.3 LES DEMANDES D'OBTENTION D'UNE DÉCISION ANTICIPÉE EN MATIÈRE FISCALE

Exposé de manière succincte, voici comment une demande d'obtention de décision anticipée en matière fiscale est traitée au sein du service.

Comme cela a déjà été mentionné plus haut, les demandes doivent être introduites par écrit. Cela peut donc se faire par lettre (pli recommandé ou pas) ou par e-mail.

Les demandes sont confiées par le Président à une équipe composée d'un coordinateur et d'un ou plusieurs collaborateurs en fonction des matières à traiter, sous la supervision du membre du Collège responsable du dossier. Les demandes ne sont en effet pas traitées par une seule personne. Les demandes qui ont par exemple trait à l'impôt sur les revenus, la TVA et les droits d'enregistrement sont dès lors traitées par une équipe composée de collaborateurs spécialisés dans chacune de ces matières.

Un collaborateur responsable du dossier est toujours désigné au sein de l'équipe. Cette personne est chargée, en concertation avec le coordinateur et le membre du Collège responsable du dossier, des contacts avec le demandeur, d'organiser les réunions et en fin de compte, d'élaborer un projet de décision, soumis au Collège qui décidera.

Dans les 5 jours après réception de la demande, un accusé de réception est envoyé au demandeur. Cet accusé de réception, mentionne toutes les personnes (membre du Collège, coordinateur, collaborateurs impliqués dans le dossier) concernées par le traitement du dossier. Toutes les données relatives au titulaire du dossier sont mentionnées, permettant ainsi au demandeur de le contacter.

Le SDA essaie toujours d'organiser une première réunion avec le demandeur endéans les 15 jours ouvrables après l'introduction d'une demande. Le coordinateur et le titulaire du dossier sont souvent présents lors de cette première réunion. Au cours de cette première réunion, on discute bien entendu de manière approfondie de la demande et on y convient également d'un timing pour le traitement du dossier.

Il se peut que plusieurs réunions soient nécessaires ou que des informations complémentaires doivent être fournies au SDA.

Dès que le SDA dispose de toutes les informations, le responsable du dossier établit un projet de décision en concertation avec les autres collaborateurs du dossier et le coordinateur. Le projet de décision est alors soumis au membre du Collège responsable du dossier.

Après approbation du membre du Collège concerné, le dossier est alors inscrit à l'ordre du jour du Collège.

Le Collège se réunit chaque semaine, le mardi. Pendant la période de vacances, on tient compte de la présence des membres du Collège pour déterminer la fréquence des réunions.

4.3.4 ORGANIGRAMME DU SDA



4.3.5 COLLABORATEURS

L'article 4 de l'AR du 13.08.2004 stipule que le SDA est constitué d'au moins vingt agents du niveau A ou B et d'au moins trois agents du niveau C.

L'effectif du SDA (membres du Collège non inclus) se composait comme suit au 31.12.2019 :

Néerlandophones		Francophones	
Contributions directes	44	Contributions directes	35
TVA	4	TVA	3
Documentation patrimoniale	4	Documentation patrimoniale	2
Douanes et accises	0	Douanes et accises	0
Niveau C	5	Niveau C	7
Total :	57	Total :	47

4.3.6 PUBLICATION DES DÉCISIONS

Conformément à l'article 24 de la Loi, les décisions anticipées doivent être publiées. Ces publications doivent être faites sous forme de synthèses anonymes individuelles ou collectives (article 5, AR 30.01.2003).

Les décisions prises à compter du 01.01.2005 par le Collège du Service des décisions anticipées sont publiées sur Internet de manière analogue à celle utilisée actuellement pour la jurisprudence (Fisconet*plus* <https> ou par le biais de notre site Internet www.ruling.be).

Depuis 2015, toutes les décisions sont publiées individuellement contrairement aux années précédentes où des décisions étaient encore publiées sous forme collective.

Depuis 2017, le SDA publie aussi régulièrement sur son site internet des lettres d'information permettant aux contribuables et conseillers de rester informés.

Depuis 2019, le SDA publie aussi sur son site internet des newflash.

4.3.7 AVENANTS

Le Collège du SDA a décidé que toute demande écrite d'avenant à une décision anticipée fera l'objet d'une réponse écrite du SDA, même si le contribuable se désiste de sa demande d'avenant. Le Collège du SDA a en effet constaté à plusieurs reprises que des contribuables introduisent une demande écrite d'avenant relative à une décision anticipée obtenue auparavant, et qui, lorsqu'ils pressentent que le point de vue du SDA ne va pas dans le sens souhaité souhaitent se désister de cette demande d'avenant.

Le Collège du SDA a dès lors décidé que les demandes écrites d'avenant ayant pour objet soit d'apporter des informations complémentaires à une situation ou à une opération initiale, soit de communiquer que des éléments essentiels de l'opération n'ont pas été réalisés de la manière décrite par le demandeur dans sa demande initiale de décision anticipée, feront l'objet d'une réponse écrite du Collège du SDA.

Ce qui implique évidemment que le service de contrôle compétent sera, tout comme pour la décision anticipée concernée, informé de la réponse donnée par le Collège à la demande d'avenant.

L'attention est encore attirée sur le fait que si un avenant vise à obtenir la confirmation qu'une décision est toujours valable suite à la modification de certains faits, il faut nécessairement que cette modification des faits se rapporte à une période imposable pour laquelle la déclaration fiscale relative à l'impôt pour lequel la demande d'avenant est introduite n'a pas déjà été rentrée. Si la déclaration est rentrée, le SDA ne peut plus se prononcer sur l'avenant.

5. DÉCISIONS PRÉSENTANT UN INTÉRÊT PARTICULIER

5.1 CONTRIBUTIONS DIRECTES

Déduction pour revenus de brevets et d'innovation (Avenant 2017.0107)

Par le passé, une société belge a reçu la confirmation qu'elle pouvait appliquer la déduction pour revenus de brevets, et ce, pour les revenus de licences qu'elle recueillait à la suite de la concession de licences à une tierce partie pour trois brevets (un brevet de base et deux brevets de protection complémentaires) nécessaires à la production d'une matière spéciale.

En 2017, le collège du SDA a confirmé dans un avenant 1 que les revenus relatifs au développement d'une nouvelle variante de la matière visée entraient en ligne de compte pour le calcul des revenus de brevets, étant donné que ce développement se base sur les trois mêmes brevets que ceux de la variante précédente et que son développement découle de la même convention conclue avec une tierce partie.

Fin 2018, le demandeur a sollicité un brevet auprès des services compétents afin de protéger complémentirement la nouvelle variante de cette matière.

Le collège du SDA a délivré un second avenant à cet effet, dans lequel il adopte la position suivante.

Tant que la société visée n'a pas effectivement obtenu ce brevet complémentaire, il sera toujours question d'une amélioration des anciens brevets auxquels la déduction pour revenus de brevets continue de s'appliquer (comme confirmé antérieurement par le collège dans l'avenant 1).

Si, pour ce brevet complémentaire, le demandeur opte pour l'application de l'art. 194^{quinquies} du CIR 92, la déduction pour revenus de brevets ne pourra plus s'appliquer, car il opte alors explicitement pour l'application de la déduction pour revenus d'innovation pour le brevet demandé.

Au cours de l'année d'obtention du brevet, la déduction pour revenus de brevets ne pourra plus s'appliquer. Pour les revenus pouvant être attribués au nouveau brevet, la société visée devra en effet désormais appliquer la déduction pour revenus d'innovation.

Cet avenant est libellé comme suit :

« Concernant l'application ultérieure de la déduction pour revenus de brevets, il y a lieu de faire référence à l'art. 543 du CIR 92, en vertu duquel un contribuable peut demander l'application de la déduction pour revenus de brevets conformément aux articles 205/1 à 205/4, tels qu'ils existaient avant leur abrogation par les articles 4 à 8 de la loi du 3 août 2016, pour les revenus de brevets reçus jusqu'au 30 juin 2021 inclus, provenant de brevets éligibles pour lesquels les demandes ont été introduites avant le 1^{er} juillet 2016.

Tant que le brevet visé est toujours en demande et n'a pas encore été effectivement obtenu, les revenus qui pourraient y être attribués, continuent dès lors d'entrer en ligne de compte pour l'application des dispositions transitoires susmentionnées, pour autant que les dispositions de l'art. 194^{quinquies} du CIR 92 ne soient pas appliquées.

Pour la période imposable au cours de laquelle le brevet sera effectivement obtenu, les revenus provenant du brevet ne pourront plus bénéficier des dispositions transitoires, mais bien de la déduction pour revenus d'innovation. À cet égard, le SDA ne peut actuellement pas se prononcer sur la manière dont les revenus de brevets et les revenus d'innovation devront, le cas échéant, être déterminés. »

5.2 TVA

DA 2019.0190

Pour la démolition et la reconstruction de logements se trouvant dans l'une des 32 zones urbaines, le taux réduit de TVA de 6% est en vigueur à la condition que des conditions précises soient remplies. La démolition et la reconstruction doivent être réalisées par le même maître d'ouvrage. Avant le début des travaux (démolition), celui-ci doit introduire une déclaration – appuyée par un permis de bâtir et un contrat d'entreprise – au bureau de TVA de la circonscription dans laquelle se trouve le bâtiment.

Il convient de souligner que la réception de la déclaration précitée par le bureau de TVA ne signifie pas que l'administration est d'accord avec l'application du taux réduit de TVA de 6%.

Dans le présent dossier, une décision du SDA concernant l'application de la rubrique XXXVII, tableau A, de l'AR n° 20 – démolition et reconstruction dans les zones rurales, était certainement recommandée, vu que la parcelle concernée comportant le logement à détruire appartenait à 3 propriétaires, tandis qu'un seul d'entre eux avec son épouse – qui ne possède aucun droit réel sur la parcelle concernée – interviendra comme maître d'ouvrage.

En outre, la parcelle serait divisée en deux lots, où le bâtiment initial se trouve sur les deux parcelles à créer. On a d'abord décidé de sortir d'indivision. Le maître d'ouvrage futur a ensuite amené son lot dans la communauté matrimoniale. Les deux conjoints/maîtres d'ouvrage avaient obtenus ensemble le permis de démolir et de bâtir pour toutes les constructions qui se trouvaient sur la parcelle initiale.

Pour l'application du taux réduit de TVA de 6%, le SDA a décidé que seule la démolition des éléments de construction qui se trouvent sur leur parcelle (en l'occurrence 70% du logement), entre en ligne de compte, ainsi que le logement à reconstruire sur cette parcelle. Et que l'autre parcelle créée est exclue de l'application du régime démolition-reconstruction.

6. OPÉRATIONS SOUMISES AU SDA MAIS NON ACCEPTÉES

6.1 DROITS D'AUTEUR

Cas 1 : Avocats

Un cabinet d'avocats souhaite rémunérer ses avocats pour le transfert d'œuvres protégées par le droit d'auteur sous la forme d'un pourcentage des honoraires et estime que cette rémunération peut aussi s'appliquer aux travaux accomplis pour les clients, comme les avis écrits et/ou analyses rédigés, les moyens initiaux et/ou analyses exprimés dans des requêtes ou citations ainsi que le mode de présentation, les conventions, actes, projets, prospectus structurés initialement et élaborés, ou la traduction de ce type de documents précités.

Cependant, compte tenu des éléments de l'espèce, ce type de document est réalisé en fonction du client et a dès lors une portée purement individuelle. En outre, ces activités d'un avocat sont fortement encadrées par des règles limitant fortement la liberté et la créativité, comme la législation et la réglementation existante ou encore la déontologie professionnelle. De ce fait, les choix libres et créatifs dans le cadre d'œuvres de ce type sont extrêmement limités, voire inexistantes, ce qui a aussi été confirmé par l'arrêt de la cour d'appel de Gand du 30 octobre 2018.

Cas 2 : De produits numériques faits sur mesure

La SPRL X a été créée par A, B et C. Tous trois sont gérants de cette société. La SPRL X offre principalement des services aux entreprises actives dans les soins de santé.

La prestation de services englobe le développement de produits numériques faits sur mesure pour le client sur la base d'un logiciel existant, et de rapports sur la base d'un processus de travail standardisé. En outre, les analyses coûts/bénéfices sont faites concernant de nouveaux produits sur la base de modèles économiques.

Le demandeur souhaite savoir si A, B et C peuvent bénéficier du régime des revenus de droits d'auteur tel que visé à l'article 17, § 1^{er}, 5^o, du CIR92. Il souhaite rémunérer annuellement 15 % du chiffre d'affaires ayant trait aux œuvres protégées par des droits d'auteur aux trois gérants comme droits d'auteur.

Le SDA estime que les activités de la SPRL X sont plutôt le résultat d'un travail spécifique à un client qui est à chaque fois fait sur mesure à des fins spécifiques et qui ne génère de ce fait pas de valeur future. Par conséquent, le SDA n'est pas convaincu qu'il soit question de la réalisation d'œuvres protégées par des droits d'auteur et ne peut marquer son accord avec l'objet de la demande.

Cas 3 : Services de consultance

La société X propose des services de consultance dans différents domaines, notamment dans le secteur biomédical et dans l'ingénierie. Elle souhaite savoir si les consultants qui fournissent ces services, peuvent bénéficier du régime des revenus de droits d'auteur visé à l'article 17, § 1^{er}, 5^o, CIR 92.

Les consultants qui délivrent des conseils en matière d'ingénierie et conçoivent principalement des pièces mécaniques pour des machines ou des processus de fabrication et en font des dessins techniques et établissent des schémas électriques, ne créent pas, selon le SDA, une œuvre protégée par le droit d'auteur telle que visée au livre XI du Code de Droit Economique. En ce qui concerne les consultants actifs dans le secteur biomédical et qui établissent des protocoles pour des tests auxquels des médicaments en cours de développement doivent être soumis pour pouvoir être commercialisés, le SDA est d'avis qu'ils fournissent uniquement des conseils orientés sur le client qui ne produisent pas davantage d'œuvres protégées par le droit d'auteur.

Par conséquent, le SDA ne peut donner son accord sur l'attribution d'une rémunération pour la cession des droits d'auteur au sens de l'article 17, § 1^{er}, 5^o du , CIR 92.

Cas 4 : Logiciel

L'activité de la SPRL X consiste en l'élaboration de l'architecture du paysage IT Service Management de ses clients, dans le cadre de laquelle, des solutions spécifiques aux clients sont créées à l'aide de méthodes théoriques comme ITIL et/ou COBIT et/ou de solutions SIAM. La société crée des solutions pour l'organisation IT d'un client sous la forme d'un plan conceptuel de son organisation qui donne un aperçu de la complexité, des fonctions et de la cohérence de celle-ci.

La SPRL X souhaite octroyer une indemnité pour la cession des droits patrimoniaux sur le logiciel protégé par des droits d'auteur qui est développé par son dirigeant d'entreprise dans le cadre de son activité professionnelle.

Il ressort de la description des faits, du modèle d'un paysage IT Service Management et de l'exemple d'une telle architecture, que la SPRL X fournit des conseils spécifiques aux clients qui doivent refléter une image globale des exigences logicielles du client, qui puissent servir de plan conceptuel de son organisation IT et qui donnent un aperçu de la complexité, des fonctions et de la cohérence de l'organisation. Le client peut ensuite décider d'implémenter ces conseils ou non.

Le SDA estime que la rédaction d'une image globale des exigences logicielles du client n'entraîne pas directement la création d'un logiciel. Les indemnités que le gérant perçoit pour la cession des droits sur le travail réalisé à sa société, ne peuvent par conséquent pas être considérées comme un revenu mobilier au sens de l'article 17, § 1^{er}, 5°, du CIR92.

Cas 5 : Techniques d'élagage

La société X est une pépinière et est plus précisément un important producteur de pommiers et de poiriers. Elle est également partenaire d'une organisation internationale qui se consacre au développement de nouvelles variétés de pommes et de poires et recherche constamment des types d'arbres novateurs et de nouvelles variétés de pommes et de poires.

Un de ses travailleurs, monsieur Y, a inventé deux nouveaux types d'arbres fruitiers et a cédé ces inventions à la société X, qui les a fait breveter. Monsieur Y possède également une expertise accrue dans les techniques d'élagage, qu'il a couchées par écrit dans des manuels disponibles au siège de la société.

La société X souhaite indemniser monsieur Y pour les droits d'auteur qu'il met de cette manière à la disposition de la société pour ainsi reprendre dans une convention une pratique courante depuis des années et obtenir de la sorte une sécurité juridique concernant l'utilisation des manuels, brevets et techniques d'élagage développés par monsieur Y.

Étant donné que les inventions sont protégées par le droit des brevets, alors que les « œuvres d'art » et les « œuvres littéraires » sont protégées par le droit d'auteur, le SDA est d'avis que la cession des types d'arbres nouvellement développés par monsieur Y à la société X ne peut dès lors pas être considérée comme une cession d'œuvres protégées par le droit d'auteur.

La rédaction de techniques d'élagage dans un manuel est le résultat d'un processus purement technique et ne peut davantage être considéré comme une œuvre protégée par le droit d'auteur.

Par conséquent, le SDA ne peut marquer son accord sur le fait que l'indemnité visée constitue une rémunération de droits d'auteur au sens de l'article 17, § 1^{er}, 5°, du CIR 92.

6.2 OPTIONS SUR ACTIONS

Cas 1 : Options cotées

Dans le cadre d'un système de rémunération alternatif, une institution financière offre aux employeurs/clients la possibilité de proposer des plans d'options sur actions aux travailleurs du client (accords-cadres).

Le montant imposable de l'avantage résultant de l'octroi des options est fixé à un pourcentage de la valeur des actions sur lesquelles porte l'option au moment de l'offre, conformément aux articles 42, §1^{er}, 43, §3 et 43, §5 de la Loi sur les options.

Les options sont achetées par les employeurs/clients et ne sont donc pas émises par ces derniers. Ensuite, les options sont attribuées au personnel. Après une période de blocage d'1 an, les membres du personnel peuvent revendre les options à l'institution financière qui les a émises ou à d'autres institutions financières.

Compte tenu des dispositions spécifiques de l'article 41, 5° de la Loi sur les options (on entend par bourse tout marché réglementé ou autre marché ouvert régulièrement actif), le SDA estime que dans de telles circonstances - et compte tenu en outre du fait qu'une institution financière est partie intervenante - un marché est créé. Par conséquent, l'évaluation forfaitaire ne peut être appliquée.

Cas 2 : Options cotées – Limite des 20%

La société X conçoit et structure des produits d'optimisation de la rémunération en offrant une solution complète en matière d'optimisation de la rémunération variable des cadres et/ou employés de ses clients.

Pour ce faire, le Demandeur envisage désormais de développer un nouveau produit qui permettrait à des entreprises clientes d'offrir à leurs employés des options leur permettant d'acquérir pour un prix prédéterminé les actions de leur société mais aussi de leur donner la possibilité de les revendre après une période de blocage d'un an.

Pour l'implémentation de ce produit, la société X souhaite avoir recours à une institution financière qui sera chargée d'émettre des options OTC sur les propres actions de la société cliente (employeur), celles-ci étant ensuite achetées par l'employeur et enfin attribuées gratuitement à ses cadres/employés.

Le demandeur souhaite obtenir la confirmation d'une part que les options émises par un établissement financier et attribuées ensuite gratuitement par l'employeur à ses employés tomberont dans le champ d'application de la Loi du 26 mars 1999 (plus précisément que celles-ci pourront être imposées sur une base forfaitaire telle que prévue à l'article 43, paragraphe 3 de cette même loi) et d'autre part que la limite dite des 20% ne sera pas applicable pour ces options sachant que celles-ci auront comme sous-jacents les actions de la société-employeur et/ou celles de sociétés du groupe.

De l'analyse approfondie à laquelle s'est livrée le SDA, il ressort que de telles options doivent être considérées comme des options cotées ou négociées en bourse au sens de la Loi du 26 mars 1999 et ce, en raison du fait que l'intervention systématique d'un intermédiaire financier entraîne nécessairement l'existence d'un marché ouvert régulièrement actif.

Dans ces conditions, il peut être conclu que le nouveau produit ne pourra pas bénéficier de la valorisation forfaitaire des options. L'avantage de toute nature résultant de l'octroi de ces options sera établi sur base de la valeur réelle desdites options.

En ce qui concerne la question relative à la limite des 20%, le SDA considère que celle-ci est d'application dès lors que le nouveau produit commercialisé par cet intermédiaire financier vise essentiellement à convertir un bonus en plan d'options et ce, nonobstant le fait que ledit plan porte sur les propres actions de la société employeur.

Cas 3 : Revente automatique et planifiée des options

La société X conçoit et structure des produits d'optimisation de la rémunération en offrant une solution complète en matière d'optimisation de la rémunération variable des cadres et/ou employés de ses clients.

Pour ce faire, le Demandeur envisage désormais de développer un nouveau produit stock-options « court » qui permettrait de planifier, à l'avance, la revente automatique de toutes les options en un seul bloc par tous les bénéficiaires, via la signature par ces derniers, préalablement à l'offre effective du Plan, d'un document d'ordre de revente automatique des options, et ce, dans un souci de simplification des écritures comptables, du reporting ainsi que de la gestion administrative du plan.

Les bénéficiaires signeraient donc, par voie informatique ou non, avant la date de l'offre effective du Plan, un document en effectuant l'un des choix suivants :

1. Je participe au futur plan d'options et je revends le jour même mes options (ordre de vente) ;
2. Je ne participe pas au futur plan d'options ;
3. Je participe au futur plan d'options et je ne revends pas tout de suite.

Le Demandeur souhaiterait obtenir la confirmation que, lors de la mise en œuvre dudit plan, la signature par les bénéficiaires, d'un document d'ordre de revente automatique des options, n'est pas de nature à remettre en cause l'application de la loi du 26 mars 1999 et ce, même si la signature de ce document par les bénéficiaires intervenait avant l'offre effective individuelle des options.

Nonobstant le fait qu'il ne soit pas exclu que certains Bénéficiaires d'un plan d'options court aient effectivement l'intention de revendre leurs options directement (ou le plus rapidement possible), il ressort de l'analyse approfondie à laquelle s'est livré le SDA qu'il est impératif de respecter un certain séquençage des différentes opérations requises pour la mise en place d'un plan d'options et ce, afin de garantir/consacrer la réalité de celui-ci.

Ainsi, l'offre effective des options doit nécessairement précéder son acceptation, et ce n'est qu'une fois cette offre acceptée que les bénéficiaires peuvent décider de céder ou non leurs options, en prenant en compte les informations disponibles à ce moment et notamment la valeur des options concernées.

Le respect de ce séquençage est indispensable afin de consacrer l'existence réelle dudit plan par lequel un employeur démontre vouloir offrir des options sur actions à ses employés et non procéder à un simple paiement direct en cash.

De ce qui précède, le SDA estime que le plan proposé sort du champ d'application de la loi du 26 mars 1999 et révèle une opération simulée entraînant la taxation à titre de revenu professionnel des sommes obtenues suite à la cession des « prétendues » options dans le chef des bénéficiaires.

Cas 4 : Mécanisme de contrôle de la volatilité

Le demandeur souhaite commercialiser un plan d'options auprès de ses clients. Il offrira également le plan à ses employés. Les options seront émises par les sociétés-clientes ou, si les options sont offertes à ses employés, par le demandeur lui-même (ci-après, les « Offrants »).

Le plan d'options consiste en options émises par les Offrants et portant sur les actions d'une SICAV, permettant aux Bénéficiaires d'acheter un certain nombre d'actions d'une SICAV pendant une période déterminée et pour un prix d'exercice déterminé au moment de l'offre. L'impôt sera calculé sur l'avantage imposable déterminé forfaitairement conformément à la Loi du 26 mars 1999 (Loi Option).

Les options portent sur les actions d'une SICAV recourant à un mécanisme de contrôle de la volatilité. Le compartiment sera investi à concurrence d'un certain montant en un index et pour le surplus en liquidités. L'objectif de l'index est de sélectionner des actions dans un secteur spécifique sur la base d'un mécanisme d'allocation quantitative basée sur la liquidité et les caractéristiques économiques des entreprises sélectionnées.

Le compartiment présente comme particularité qu'il intègre un mécanisme de volatilité : l'exposition à l'index sera continuellement adaptée en fonction du niveau de volatilité de l'index sous-jacent et sera calculée sur la base d'une formule visant à atteindre un niveau de volatilité de la SICAV de x% pendant les 3 premières années de son existence et de y% ensuite. Le compartiment investira donc, en fonction du niveau de volatilité de l'index, uniquement une partie de ses moyens dans l'index (actions) et conservera le reste en cash afin d'atteindre l'objectif de volatilité globale du compartiment.

Le SDA a décidé que, s'agissant de plans d'options sur actions de SICAV dont l'avantage imposable est déterminé forfaitairement conformément à la Loi Option, seules sont acceptées des SICAV investissant quasi exclusivement en actions. Vu que le mécanisme de contrôle de la volatilité (qu'il ait lieu via du cash ou des obligations) limite très fortement le risque de marché supporté par les Bénéficiaires, il ne peut être question d'une SICAV investissant quasi exclusivement en actions.

6.3 AVANTAGE SOCIAL

Cas 1 : Remboursement frais examen médical

Dans le prefilling présenté au SDA, le demandeur – une entreprise active dans le secteur chimique – souhaite encourager ses travailleurs âgés de moins de 45 ans à faire un check-up médical régulier.

C'est pourquoi le demandeur souhaite intervenir dans les frais de l'examen médical préventif (réduit de l'intervention par la mutualité) et ce, à concurrence d'un montant maximum de 250 euros sur une période de 5, 3, 2 ou 1 an(s) en fonction de l'âge du travailleur.

Le travailleur n'est pas obligé de faire l'examen médical préventif. S'il/si elle souhaite le faire, une consultation doit être faite en premier lieu chez son propre médecin de famille en raison du fait qu'il connaît l'état de santé du travailleur concerné et de la relation de confiance. Après concertation avec le travailleur, le médecin de famille décide qu'une consultation auprès d'un ou plusieurs spécialiste(s) reconnu(s) est nécessaire. Le contenu du check-up médical est dès lors déterminé par le médecin de famille et les spécialistes.

L'approbation du remboursement se fera par le médecin du travail. Après l'approbation, le montant du remboursement est communiqué au responsable de la comptabilité ou des RH.

Le demandeur demande au SDA si le remboursement précité peut être considéré comme un octroi d'un avantage social au sens de l'article 38, § 1^{er}, alinéa premier, 11° du CIR 92.

Compte tenu du fait que le contenu du check-up médical est déterminé par le médecin de famille que les travailleurs ont choisi et que les travailleurs doivent payer en premier lieu eux-mêmes le check-up médical au médecin, après quoi ceux-ci se font ensuite rembourser par l'employeur, le SDA estime que le remboursement doit être considéré comme remboursement de dépenses privées prises en charge par l'employeur.

Le SDA estime également qu'il n'est pas question non plus d'aide dans des circonstances exceptionnelles (comme c'est peut-être par exemple bien le cas pour une maladie grave, un accident ou une intervention chirurgicale).

Le remboursement doit être considéré comme un avantage imposable dans le chef des travailleurs.

Cas 2 : Remboursement prime d'assurance

La question soumise vise à obtenir la confirmation que la prise en charge par l'employeur, des primes payées dans le cadre d'une assurance X qualifie d'avantage social exonéré, au sens de l'article 38, § 1, alinéa premier, 11° du CIR 92. Cette assurance a pour but de couvrir les déplacements domicile-travail des employés de manière globale.

Les déplacements qui seront couverts par la police sont tous les déplacements au sens le plus large du terme. Cela concerne d'une part les déplacements entre le domicile et le lieu de travail et les déplacements effectués dans le cadre du travail et d'autre part les déplacements privés que l'employé et sa famille effectuent durant les jours de semaine, les week-ends et les jours de vacances.

Il ressort des renseignements fournis par le demandeur que l'avantage qui est fourni consiste en grande partie en la prise en charge de frais privés par l'employeur. L'avantage reçu par l'employé n'a pas d'autre cause que la relation de travail. Sa finalité sociale est peu évidente. En outre, il n'a pas été démontré qu'il s'agit d'un avantage minime et sans importance. Il est prévu que les primes ne soient pas substantiellement supérieures à celles d'une assurance automobile. Il ne s'agit cependant pas, en soi, d'un montant minime.

Il est par conséquent question d'un avantage de toute nature, conformément à l'article 31, deuxième alinéa, 2° CIR 92 et 32, deuxième alinéa, 2°, du CIR 92. La qualification d'avantage social au sens de l'article 38, § 1, alinéa premier, 11° CIR 92, ne peut être retenue.

6.4. FRAIS PROFESSIONNELS

Cas 1 : Seconde résidence

L'objet de la demande vise à savoir si les frais liés à l'achat d'une résidence secondaire dans les environs du lieu d'affectation du demandeur peuvent être considérés comme des frais professionnels déductibles conformément à l'article 49 du CIR 92.

Par le passé, le demandeur a obtenu une décision favorable pour la résidence secondaire en question. Compte tenu de l'expiration de la validité de la décision précédente et du fait qu'il a accepté un nouvel emploi, le demandeur réitère sa demande.

Le SDA constate que, pour son nouveau poste, le requérant a de nouveau opté pour la même navette lourde et pénible qu'auparavant. Le SDA en déduit qu'au fil des années, une relation plus étroite qu'un simple lieu de résidence secondaire s'est développée avec la ville d'affectation.

L'examen de la demande montre également que la résidence secondaire est le seul bien dont l'intéressé a la pleine propriété. Cela renforce la présomption selon laquelle le bien immobilier en question dépasse le caractère de simple résidence secondaire.

Dans ces circonstances, aucune suite favorable ne peut être donnée à la demande.

Cas 2 : Seconde résidence

Le demandeur est déjà propriétaire d'une maison située dans la commune X et il travaille en tant que salarié dans la commune Y.

Une opportunité de promotion au sein de l'entreprise dans laquelle il travaille s'est présentée mais le lieu fixe de travail se situe dans la commune Z qui est plus éloignée de son lieu de résidence.

Le demandeur envisage d'acquérir un appartement dans la commune Z afin de raccourcir son temps de trajet domicile – lieu de travail.

Le demandeur souhaiterait dès lors obtenir la confirmation du SDA que les frais liés à cet appartement sont déductibles sur la base de l'article 49 CIR92 en tant que frais professionnels.

Après avoir analysé les informations reçues, la SDA estime qu'il ne peut donner son accord sur le projet de demande.

Il apparaît que l'acquisition d'une seconde résidence dans la commune Z, à proximité du nouveau lieu de travail du demandeur, ne répond pas à des exigences professionnelles suffisamment prégnantes. Le demandeur n'est en effet pas soumis à une obligation de résider à proximité de son lieu de travail dictée par son employeur ou découlant de sa fonction professionnelle.

Le SDA constate également que le trajet entre le domicile du demandeur et son nouveau lieu de travail peut être réalisé en voiture ou en transports en commun dans des conditions acceptables (durée et coût).

L'acquisition d'une seconde résidence répond par conséquent à des considérations de convenance personnelle et ne répond pas au prescrit de l'article 49 CIR 92.

Cas 3 : Frais de formation

La demande vise à savoir si les frais occasionnés pour le suivi de formations nécessaires à l'obtention de plusieurs certificats permettant de travailler sur une plate-forme offshore en mer et les coûts liés à ces formations peuvent être considérés comme des frais professionnels déductibles, conformément aux dispositions de l'article 49 du CIR 92.

Il s'agit des frais pour suivre les cours visant l'obtention des certificats, les séjours à l'hôtel sur place et les déplacements en voiture vers les lieux où les cours sont donnés.

Le demandeur a la possibilité, après avoir obtenu les certificats par le biais d'une « marine crewing agency », de re-travailler auprès d'un nouvel employeur comme mécanicien sur une plate-forme offshore. Dans le passé, le demandeur a déjà travaillé sur une plate-forme pendant plusieurs années. Le contenu de son travail auprès de son nouvel employeur ne diffèrera pas du contenu de son travail accompli chez son employeur actuel.

Le SDA estime qu'il ne s'agit pas ici de frais exposés dans le cadre de ou en relation avec l'activité professionnelle actuelle du demandeur, de sorte que la condition de causalité (les frais doivent nécessairement se rattacher à l'exercice de l'activité professionnelle au moment où ces frais sont exposés) n'est pas remplie (voir 49/1.1 ComIR 92). Les frais professionnels ne sont déductibles que dans la mesure où ils ont un lien de causalité avec l'activité professionnelle exercée lorsque ces frais sont engagés, à défaut ces frais ont un caractère personnel (article 53, 1^o, CIR 92).

En vertu du n° 52/209 Com.IR 92, le caractère professionnel ou personnel des dépenses exposées par un contribuable pour participer à des cours, stages ou séminaires (par exemple, droit d'inscription, droit de participation aux examens, frais de déplacements, livres, syllabus, etc.) est fonction du rapport existant entre ces dépenses et l'activité professionnelle telle qu'elle est exercée par la personne concernée au moment des faits. Il convient, en effet, de faire une distinction selon qu'il s'agit :

- d'une part, de frais de cours, stages ou séminaires ayant un rapport direct avec l'activité professionnelle exercée par l'intéressé à l'époque où les cours sont suivis et qui sont nécessités par l'évolution de la technique de cette activité (de tels frais peuvent être déduits à titre de frais professionnels), et
- d'autre part, de frais de cours, stages ou séminaires, en rapport avec une branche indépendante ou une nouvelle activité professionnelle (ces frais ne sont pas déductibles car ils doivent être rangés parmi les dépenses ayant un caractère personnel, visées à l'article 53, 1^o, CIR 92).

Le SDA conclut que les frais exposés par le demandeur pour obtenir les certificats de la « marine crewing agency » ne sont pas déductibles conformément à l'article 49, al. 1^{er} du CIR 92. Les frais de cours, stages ou séminaires relatifs à une activité professionnelle qui n'a pas encore été exercée par l'intéressé (il s'agit ici d'un futur emploi de mécanicien sur une plate-forme offshore en mer auprès d'un nouvel employeur) ne sont pas déductibles, car ils doivent être considérés comme une dépense ayant un caractère personnel visée à l'article 53, 1^o, CIR 92 (le demandeur n'a pas besoin des certificats pour son activité professionnelle actuelle).

Cas 4 : Prime de back-service

La question est de savoir si le versement d'une prime de back-service par une SA, dans le cadre d'un engagement individuel de pension (EIP) au bénéfice des administrateurs, constituerait des frais professionnels déductibles dans le chef de la société.

Bien que le contrat d'assurance coure jusqu'en 2027, la société souhaite encore verser une importante prime de back-service, étant donné que les administrateurs ont l'intention de vendre sous peu la société.

La règle des 80 % serait respectée. L'assureur pourrait en fournir une attestation si besoin est.

Cependant, pour être déductibles à titre de frais professionnels, les cotisations doivent non seulement satisfaire aux dispositions de l'article 59 du CIR 92 (la règle des 80 %), mais également aux conditions générales de déductibilité de l'article 49 du CIR 92. Les primes doivent être versées par la société en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables.

Il paraît difficilement défendable qu'un engagement supplémentaire important (back-service) permette à la société d'acquérir ou de conserver des revenus professionnels, alors que la vente de la société par ses administrateurs est à ce point imminente.

6.5. QUALIFICATION DES REVENUS

Cas : Rachat de l'indemnité d'invention

Dans le cadre de ses travaux pour l'université, un professeur a produit des résultats de recherche qui ont conduit à l'invention d'un produit. Les droits d'exploitation/auteur concernant cette propriété intellectuelle (PI) appartiennent uniquement à l'université. Le succès futur de l'invention est encore incertain à ce jour et il n'est pas certain qu'elle sera un jour commercialisée avec succès.

Bien que l'ensemble des droits patrimoniaux sur les résultats de la recherche reviennent à l'université, cette dernière attribue une part équitable des revenus financiers au professeur. Cette part équitable est qualifiée d'indemnité de découverte et, depuis la loi du 25.04.2007, est imposable à titre de revenus divers conformément à l'article 90, 12°, CIR 92 pour autant que les conditions de cette disposition soient remplies.

Les redevances perçues par l'université sont qualifiées de revenus mobiliers et sont imposables à l'impôt des personnes morales à un taux de précompte mobilier de 30 %. Pour le reste, l'université déduit des revenus tous les coûts liés à l'acquisition et au maintien des droits de propriété intellectuelle ou à l'exploitation de ces droits. Les revenus nets sont ensuite scindés en un montant pour l'université, d'une part, et un montant utilisé pour la rétribution d'une part équitable des revenus financiers au professeur, d'autre part. Le montant qui revient au professeur est imposable à titre de revenus divers conformément à l'article 90, 12°, CIR 92.

Le professeur a reçu une proposition d'une entité étrangère pour le rachat de ses indemnités futures en échange d'une somme d'argent à percevoir immédiatement. Selon le professeur, ce forfait de rachat résulte d'une opération de gestion normale d'un patrimoine privé consistant en objets mobiliers et n'est par conséquent pas imposable à titre de revenus divers conformément à l'article 90, 1°, CIR 92.

Il ressort du commentaire du Code des Impôts sur les Revenus 90/7, 5°, que sont notamment imposables à titre de revenus divers : les profits sans caractère professionnel, réalisés non seulement à la faveur de spéculations, mais aussi par « simple gestion » d'un patrimoine privé pour autant qu'il ne s'agisse pas de biens immobiliers, de valeurs de portefeuille et d'objets mobiliers, mais, p. ex. de valeurs ou biens incorporels, tels que la connaissance technique, les relations commerciales et la clientèle acquises par l'exercice d'un quelconque déassement ou hobby (voir aussi 90/7.2, 2°), les brevets d'invention, les procédés techniques, etc.

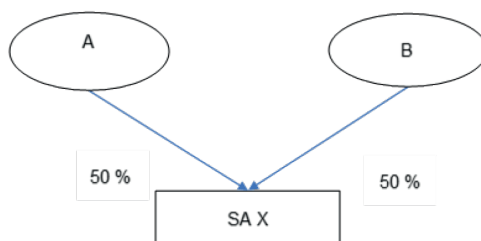
Le SDA estime que le rachat d'une indemnité d'invention ne qualifie pas d'objet mobilier et que la somme reçue pour le rachat est par conséquent imposable à titre de revenus divers conformément à l'article 90, 1°, CIR 92.

6.6. RESTRUCTURATIONS

Cas 1 : Scission partielle

Description de la situation

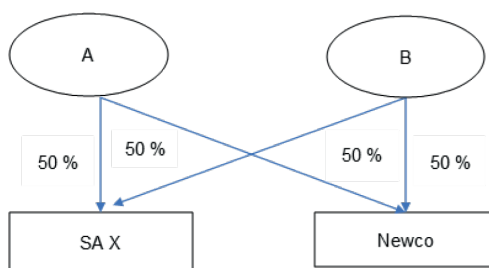
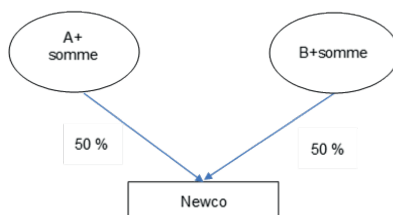
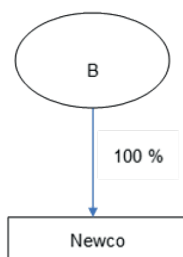
La SA X est une société immobilière existante qui possède quatre immeubles. Tous les immeubles sont donnés en location. Les personnes physiques A et B possèdent chacune 50% des parts de la SA X.

Organigramme avant l'opérationOpération envisagée

L'opération envisagée consiste en une scission partielle de la SA X, par laquelle deux immeubles seront transférés à une Newco. Les autres immeubles resteront alors dans la SA X.

Après la scission partielle, A et B vendront toutes les actions de la SA X avec une importante plus-value à un promoteur immobilier.

Dès lors que B souhaite toujours investir dans les immeubles à partir de la Newco, les actions que A détient dans la Newco à la suite de la scission partielle, seront achetées par B et payées avec le prix de vente qu'il aura reçu à l'occasion de la vente des actions de la SA X.

Organigramme après la scission partielleOrganigramme après la vente des actions de la SA XOrganigramme après le rachat des actions de A par B

Avis du SDA

Le demandeur n'a pas exposé suffisamment de motifs économiques valables pour la scission partielle. La scission partielle ne constitue qu'une étape intermédiaire pour pouvoir aliéner une partie des immeubles.

Les immeubles dont les actionnaires souhaitent se défaire peuvent également être directement vendus par la SA X. En effet, les activités de la société immobilière consistent également en la vente d'immeuble. Dès lors, après la distribution du prix de vente par la SA X aux actionnaires, B sera en mesure d'acheter les actions de la SA X à A.

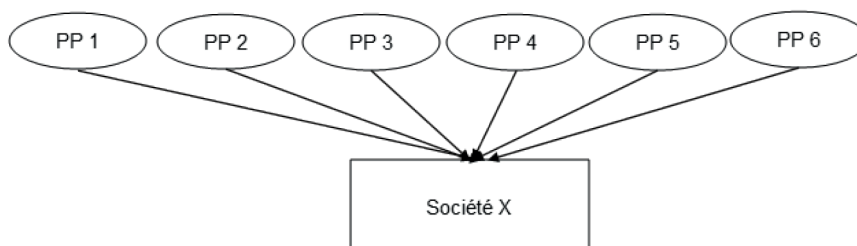
L'objectif de la scission partielle suivie par la vente des actions de la SA X est inspirée par des considérations fiscales, à savoir la vente d'immeubles à des tiers sans taxation de la plus-value et sans précompte mobilier sur une distribution de dividendes.

Cas 2 : Scission partielle

Description de la situation

La société X est une société immobilière familiale qui possède plusieurs biens immobiliers. Les six actionnaires-personnes physiques de cette société possèdent chacun un sixième des actions.

Organigramme avant les opérations



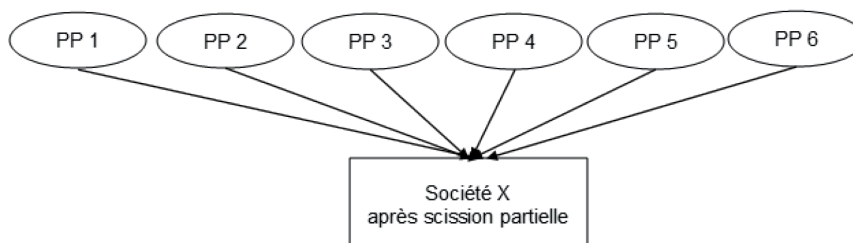
Opérations soumises

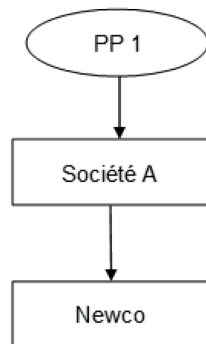
Les actionnaires actuels souhaitent procéder à une scission partielle de la société X où deux immeubles seront transférés vers une nouvelle société à constituer, Newco.

Après la scission partielle, la société de management A de PP 1 va racheter toutes les actions de la Newco des six actionnaires actuels.

Dans la Newco, PP 1 souhaite réaliser un projet immobilier. À cet effet, l'un des immeubles scindés sera vendu pour obtenir suffisamment de moyens financiers pour la réalisation du projet de construction. Pour l'autre bien immobilier transféré, le contrat de bail existant sera suspendu, et ensuite l'immeuble sera détruit. Il sera alors possible de réaliser le nouveau projet de construction sur le terrain à bâtir restant.

Organigramme après les opérations





Point de vue du SDA

Le SDA estime qu'aucun avis favorable ne peut être donné quant à l'application de l'article 90, premier alinéa, 1° ou 9°, premier tiret, CIR 92 (vente des actions Newco), de l'article 211, § 1, CIR 92 (scission partielle) et de l'article 344, § 1, CIR 92 (ensemble des opérations) pour les raisons suivantes :

- la scission partielle a pour but de transférer la propriété de deux biens immobiliers résidentiels et loués (actuellement) (BI 1 et BI 2) dans une société distincte, ensuite les six actionnaires-personnes physiques (y compris PP1) vendront leurs actions de la Newco à la société A (société de PP1). Au sein de la Newco, un bien immobilier (BI) sera démoli afin de pouvoir réaliser plus tard un nouveau projet de construction sur le terrain à bâtir restant et l'autre bien immobilier (BI 2) sera vendu afin de disposer de ressources financières suffisantes pour le projet de construction. Il ressort clairement du contexte que les opérations dans leur ensemble n'ont pas pour but de poursuivre une partie de l'activité de la société X (location des deux biens immobiliers concernés) mais seulement d'acquiescer un seul bien immobilier afin d'y réaliser un nouveau projet immobilier. Par conséquent, il n'est pas question d'un transfert en « going concern » ;
- Il est également apparu que peu avant la scission partielle, la société X a vendu un autre bien immobilier (BI 3) pour lequel elle a opté pour le régime de la taxation étalée de la plus-value ainsi réalisée en application de l'article 47 du CIR 92. Ce système serait également demandé pour le bien immobilier qui doit encore être vendu (BI 2) par la Newco. Toutefois, comme il n'est pas prévu de faire de nouveaux investissements au sein de la société X, une simple vente du BI 1 à Newco entraînerait l'imposition en une seule fois dans la société X de l'importante plus-value réalisée sur les deux biens immobiliers (BI 2 et BI 3). En conséquence le scénario du demandeur a comme résultat que le projet de nouvelle construction pourra être désigné comme un réinvestissement dans le cadre de la taxation étalée, visée à l'article 47 du CIR 92, de la plus-value réalisée sur le bien immobilier déjà vendu (BI 3) par la société X (l'obligation de réinvestissement étant reprise par la Newco dans le cadre de la scission partielle) et sur le bien immobilier restant à vendre (BI 2) par la Newco.

En ce qui concerne les droits d'enregistrement, seule une question est posée concernant l'application de l'article 115bis du Code de l'Enreg. fédéral. La question concernant l'application éventuelle de l'article 18, § 2, du Code des droits d'enregistrement (pour lequel Vlabel est compétent compte tenu de la localisation des biens immobiliers concernés en Région flamande) n'a pas été posée par le demandeur.

Cas 3 : Scission partielle – Transfert intra-groupe

Historiquement, le groupe X a repris des sociétés et s'est agrandi de cette façon. Pour le moment, la top holding détient une dizaine de sociétés (la top holding a une participation de plus de 90%, et ce, depuis plus de 5 années).

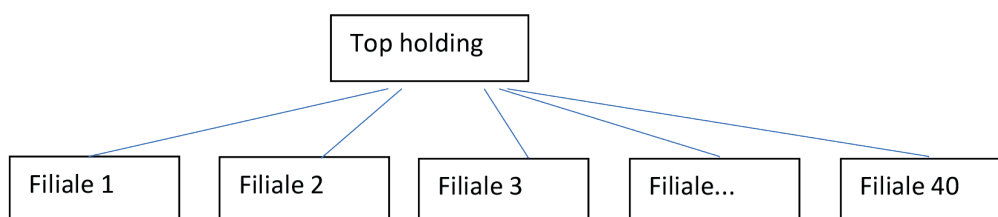
Le groupe exerce plusieurs activités opérationnelles (catégories de clients) réparties dans ces sociétés.

Afin de remettre de l'ordre au sein de ces sociétés, il est prévu de constituer par activité une nouvelle société. Le personnel de chaque société concernée sera alors transféré à la nouvelle société, via une scission partielle.

Cette réorganisation se fera, d'un point de vue du droit du travail, en application de la CCT 32bis relative au transfert d'employés par convention. Par ces opérations, plus de 1000 membres du personnel auront juridiquement un nouvel employeur. Logiquement, l'application de la CCT 32bis exige un employeur où le personnel peut être transféré.

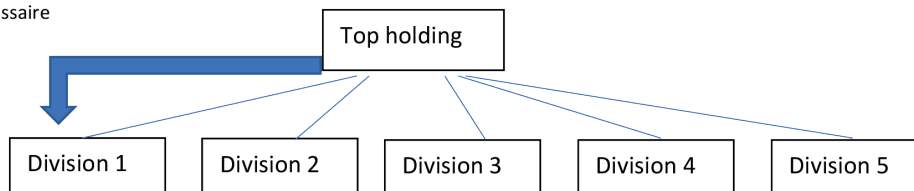
Il est souligné que seuls le personnel et les valeurs disponibles y afférentes seront partiellement scindés.

Situation actuelle :



Constitution nouvelles sociétés :

Scission partielle Personnel et cash
nécessaire



Au total, 20 scissions partielles auront lieu.

Le demandeur déclare que la constitution préalable des nouvelles sociétés permet déjà d'obtenir un numéro d'entreprise et un numéro ONSS.

De ce fait, il est plus simple de mener à bien les diverses scissions partielles vers les nouvelles sociétés.

Vu la complexité de l'opération et les implications en droit du travail, cette méthode de travail est, d'après le demandeur, la seule méthode acceptable.

¹ L'article 2, 2° et 4° CCT 32bis parle clairement de personnes morales, ce qui indique le fait d'avoir déjà acquis la personnalité juridique par dépôt au greffe comme prévu à l'article 2:6 CSA ou à l'article 67 et suivants du Code des sociétés.

En outre, cette méthode de travail est une pratique courante du marché.

À partir du 1^{er} janvier 2019, le nouveau régime de transfert intra-groupe est d'application. Sur la base de ce régime, il est possible, pour les entreprises, de transférer les bénéfices imposables vers d'autres sociétés du groupe en perte fiscale. De ce fait, une compensation est assurée entre les bénéfices réalisés par certaines entités au sein du groupe et les pertes subies par d'autres entités. Ce nouveau régime ne peut être appliqué qu'entre :

1. Des sociétés mères et filiales avec une participation directe de 90%.
2. Des sociétés sœurs, en Belgique ou dans l'EEE, avec une société mère commune qui détient directement 90%.

En matière de restructurations, certaines dispositions ont été introduites à l'article 205/5, §2 du CIR 92. Il s'agit de sociétés résidentes ou étrangères qui, durant une période ininterrompue de 5 ans, qui commence le 1^{er} janvier de la quatrième année civile précédant l'année civile dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, ont fait l'objet d'une restructuration ou ont été constituées à la suite d'une restructuration.

L'article 205/5 §2, quatrième et cinquième alinéa, CIR92 stipule que :

*« Si le contribuable ou une société résidente ou étrangère qui est liée au contribuable a été constitué au cours de la période mentionnée à l'alinéa 3, suite à une fusion par constitution d'une nouvelle société, **une scission par constitution d'une nouvelle société, une scission mixte ou une opération y assimilée**, le contribuable ou la société liée au contribuable, peut, pour l'application de cet alinéa 3, être assimilé à la société ou à chaque société dans laquelle le total de l'avoir social du contribuable ou de la société qui y est liée se trouvait avant la réalisation de cette fusion, scission ou opération y assimilée. Si l'avoir social ou une partie de l'avoir social d'une société est transféré dans l'avoir social du contribuable ou d'une société résidente ou étrangère qui est liée au contribuable, au cours de la période visée à l'alinéa trois, suite à une fusion par absorption, scission par absorption ou une opération y assimilée, un apport d'une branche d'activité ou un apport d'une universalité de biens, chaque société dans laquelle une partie de l'avoir social total du contribuable ou de la société qui est liée au contribuable se trouvait avant la réalisation de cette fusion, cette scission, cet apport ou cette opération y assimilée, sera assimilée au contribuable ou à la société résidente ou étrangère qui est liée au contribuable pour l'application de l'alinéa trois et devra également répondre aux conditions d'application de cet alinéa trois. »*

Les parties de phrases indiquées en gras parlent clairement d'une constitution de nouvelles sociétés par une scission ou une opération qui y est assimilée.

Vu le principe de légalité, nous pouvons affirmer qu'il y a un problème avec la méthode proposée par le demandeur.

Vu l'exposé des motifs et les documents parlementaires, nous ne savons pas si l'exclusion de la méthode proposée par le demandeur était un choix conscient du législateur ou s'il s'agit d'un oubli.

6.7. DÉDUCTION POUR REVENUS DE BREVETS ET D'INNOVATION

Description de la situation

La société belge X est une société informatique qui a été constituée en 2016 et qui réalise certains logiciels à la demande et sur mesure pour des clients (contract R&D). Les contrats prévoient généralement un prix fixe, mais des contrats basés sur la durée d'utilisation existent également. La propriété intellectuelle du logiciel final livré au client est toujours transférée à celui-ci, ce qui n'exclut toutefois pas que la société X réutilise un certain « logiciel de base ».

Opération(s) envisagée(s)

La société X souhaite obtenir la confirmation qu'elle peut bénéficier du régime de la déduction pour revenus d'innovation, comme le prévoient les articles 205/1 à 205/4 du CIR 92.

Avis du SDA

Dans un premier temps, le SDA était d'avis que le demandeur n'avait pas suffisamment démontré que le « logiciel de base » préexistant au début d'un contrat conclu avec un client était sa propriété juridique. En effet, la majorité des contrats conclus avec les clients ne contenaient rien sur l'existence d'un tel « logiciel de base ».

Toutefois, dans un nombre très limité de contrats conclus avec des clients, il était stipulé qu'une indemnité de licence « libre de redevance » serait fixée pour le logiciel préexistant qui n'était pas juridiquement transféré. Compte tenu du fait que le « logiciel de base » développé par la société X, dont celle-ci reste propriétaire, est explicitement mis à la disposition du client au moyen d'une licence « libre de redevance », le SDA a estimé que cette redevance de 0 % pour son propre IP n'est pas reprise dans son résultat imposable et que par conséquent le « logiciel de base » n'est pas éligible pour la déduction pour revenus d'innovation.

6.8. CAPITAUX ET VALEURS DE RACHAT

Pour que certains capitaux et valeurs de rachat puissent être pris en considération pour bénéficier du régime fiscal favorable tel que visé à l'article 171, 2°, b), deuxième tiret, du CIR 92 (taux d'imposition 10%), il est requis que ces capitaux soient alloués au plus tôt à l'âge légal de la retraite du bénéficiaire qui est resté effectivement actif au moins jusqu'à cet âge.

Le CIR 92 ne donne toutefois pas de définition de la notion de « effectivement actif ». Dans ce cadre, il faut se référer aux questions parlementaires et dispositions administratives (particulièrement, l'avis aux employeurs et autres débiteurs de revenus soumis au précompte professionnel - fiche 281.11 - pensions).

La période de référence a été fixée à 3 ans, de sorte que le bénéficiaire des capitaux et valeurs de rachat visés doit être resté effectivement actif de manière ininterrompue pendant les 3 dernières années qui précèdent immédiatement l'âge légal de sa pension.

Dans le dossier présenté, les faits sont les suivants :

- Le demandeur a 65 ans ;
- Il est pensionné depuis septembre 2018 ;
- D'octobre 2011 à mai 2016, il a travaillé chez l'employeur X ;
- Il a été licencié en mai 2016 par l'employeur X ;
- Il a reçu une indemnité de licenciement pour une période de 3 mois et 12 semaines ;
- Il est chômeur complet indemnisé depuis décembre 2016 (régime de chômage avec complément d'entreprise) ;
- Selon une attestation de l'ONEM, le demandeur était « dispensé de disponibilité sur le marché du travail » (jusqu'à la fin de carrière) ;
- Le demandeur affirme que l'ONEM (et/ou la CAPAC) l'a dispensé de disponibilité sur le marché du travail sur sa propre initiative, vu son âge et sa carrière ;
- Puisqu'il a atteint l'âge légal de la retraite, l'entreprise d'assurances a l'intention de liquider son assurance-groupe.

Le SDA estime que, selon l'attestation de l'ONEM, le demandeur n'a pas été en disponibilité adaptée sur le marché du travail durant l'ensemble de la période de RCC. Par conséquent, il n'est pas resté effectivement actif jusqu'à l'âge légal de la retraite et il ne peut bénéficier de l'application du taux d'imposition de 10% sur son capital de pension complémentaire. L'appréciation de la disponibilité adaptée sur le marché du travail est en effet une compétence de l'ONEM et non du SPF Finances. Les conséquences fiscales utiles que l'on peut en tirer y sont donc liées.

7. APERÇU DES RAISONS DE LA RENONCIATION

2015.0227, 2017.0638, 2017.0842, 2018.0032, 2018.0193, 2018.0342, 2018.0400, 2018.0498, 2018.0633, 2018.0746, 2018.0921, 2018.0937, 2018.1023, 2018.1046, 2018.1061, 2018.1118, 2019.0053, 2019.0068, 2019.0072, 2019.0116, 2019.0150, 2019.0187, 2019.0191, 2019.0269, 2019.0375, 2019.0413, 2019.0447, 2019.0486, 2019.0546, 2019.0579, 2019.0627, 2019.0650, 2019.0655, 2019.0691, 20190936

Il a été renoncé aux demandes susmentionnées d'obtention d'une décision anticipée pour les raisons suivantes :

- avant que le collège ait pris une décision concernant l'irrecevabilité, il a été renoncé à la demande ;
- opération(s) modifiée(s) ;
- renonciation sans mention d'une (de) raison(s) explicite(s) ;
- pas d'accord avec la personne effectuant l'introduction de la demande, raison pour laquelle il y a renonciation ;
- la question ne relevait pas de la compétence du SDA.

8. STATISTIQUES RELATIVES AUX DÉCISIONS ANTICIPÉES

8.1. INTRODUCTION

On trouvera ci-après quelques statistiques relatives au système généralisé des décisions anticipées.

8.2. PRÉSENTATION QUANTITATIVE

Tableau : Nombre de demandes et prefilings introduits et traités – Aperçu

Année	DEMANDES						PREFILING					
	IN			OUT			IN			OUT		
	TOTAL	NL	FR	TOTAL	NL	FR	TOTAL	NL	FR	TOTAL	NL	FR
2003	241	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2004	217	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2005	375	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2006	570	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2007	553	373	180	583	385	198	643	415	228	-	-	-
2008	465	330	135	472	328	144	689	462	227	636	425	211
2009	500	364	136	543	398	145	742	524	218	708	495	213
2010	576	407	169	493	356	137	866	627	239	716	517	199
2011	592	445	147	633	471	162	951	640	311	863	639	224
2012	548	401	147	550	404	146	941	614	327	868	626	242
2013	647	478	169	641	470	171	1103	747	356	906	682	224
2014	756	557	199	739	552	187	1186	786	400	1427	824	603
2015	750	529	221	743	533	210	1361	857	504	1182	758	424
2016	935	636	299	882	602	280	1715	1056	659	1381	913	468
2017	1043	644	399	1002	619	383	2040	1232	808	1721	1047	674
2018	1260	789	471	1251	787	464	2071	1254	817	2073	1249	824
2019	1216	806	410	1248	828	420	2317	1413	904	1840	1090	750

8.3. PRÉSENTATION PAR NATURE DES DÉCISIONS

Tableau 1 : Nature des décisions en ce qui concerne les demandes – Aperçu

DEMANDE											
Année	NATURE DECISION										TOTAL
	FAVORABLE		DESISTEMENT		IRRECEVABLE		DEFAVORABLE		MIXTE		
	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	
2007	435	74,6%	120	20,6%	7	1,2%	13	2,2%	8	1,4%	583
2008	365	77,3%	99	21,0%	2	0,4%	2	0,4%	4	0,8%	472
2009	426	78,5%	98	18,0%	9	1,7%	5	0,9%	5	0,9%	543
2010	436	88,4%	48	9,7%	5	1,0%	2	0,4%	2	0,4%	493
2011	554	87,5%	68	10,7%	6	0,9%	5	0,8%	0	0,0%	633
2012	481	87,5%	58	10,5%	3	0,5%	4	0,7%	4	0,7%	550
2013	570	88,9%	56	8,7%	5	0,8%	5	0,8%	5	0,8%	641
2014	667	90,3%	52	7,0%	10	1,4%	7	0,9%	3	0,4%	739
2015	683	91,9%	50	6,7%	4	0,6%	5	0,7%	1	0,1%	743
2016	838	95,0%	31	3,5%	2	0,2%	4	0,5%	7	0,8%	882
2017	956	95,4%	44	4,4%	0	0,0%	1	0,1%	1	0,1%	1002
2018	1199	95,8%	45	3,6%	2	0,2%	2	0,2%	3	0,2%	1251
2019	1207	96,7%	35	2,8%	4	0,3%	1	0,1%	1	0,1%	1248

Tableau 2 : Nature des clôtures des prefilings – Aperçu

PREFILING							
ANNEE	NATURE CLÔTURE						TOTAL
	DEMANDES		SANS SUITE		AVENANT		
	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	
2017	850	49,4%	807	46,9%	64	3,7%	1721
2018	1198	57,8%	806	38,9%	68	3,3%	2073
2019	1129	61,4%	646	35,1%	65	3,5%	1840

L'attention du lecteur est attirée sur le fait que les clôtures de prefilings ne donnant pas lieu à une demande ne s'explique qu'en partie pour les raisons déjà évoquées pour les renoncements à demande (notamment irrecevabilité, modification ou renoncement à l'opération, opération pour laquelle la position du SDA diverge de celle du demandeur).

Il faut en effet signaler que dans un nombre non négligeable de cas, le demandeur, après avoir reçu l'aval sans réserve de l'équipe pour introduire une demande (soit en raison de l'évidence de la réponse parce que celle-ci est clairement exprimée dans les dispositions légales, les commentaires administratifs publiés, ou une réponse à une question parlementaire), estime superflu de passer en demande, les informations ou références reçues du SDA lui paraissant suffisamment claires et "rassurantes" quant au régime fiscal applicable à la situation ou à l'opération envisagée.

Tableau 3 : Répartition détaillée – Année 2019

	DEMANDES		PREFILINGS	
	IN	OUT	IN	OUT
Déduction pour revenus de brevets/d'innovation	124	107	202	155
Droits d'auteur	171	180	347	271
Frais professionnels	44	51	84	61
Rémunérations (1)	33	39	98	61
INR	16	14	32	23
TVA	80	78	286	204
RDT	30	31	49	33
Restructurations	135	142	235	195
Taxe Caïman	2	2	16	6
Frais propres à l'employeur	220	231	242	269
Abandons de créances	14	16	19	16
Plus-values sur actions	61	60	70	56
IPP	37	38	152	128
Enregistrement	16	16	70	47
Revenus mobiliers	71	74	112	75
IPM	16	17	35	18
Stock Options	10	13	33	19
Tax Shelter	2	2	8	4
Taxe au tonnage	6	5	5	4
ISOC	58	58	103	83
Prix de transfert	59	61	85	86
Usufruit	7	10	27	21
Autres	4	3	7	5
TOTAL	1216	1248	2317	1840

(1) Rémunérations (avantages sociaux, avantages de toute nature, plans de cafétéria ...)

Tableau 4 : Répartition détaillée des décisions par qualité du demandeur – Année 2019

	DEMANDES			
	GE (1)	P	PME (1)	IPM (2)
Déduction pour revenus de brevets/d'innovation	56	0	51	0
Droits d'auteur	0	180	0	0
Frais professionnels	14	30	7	0
Rémunérations	30	3	7	3
INR	8	2	4	0
TVA	8	7	55	8
RDT	13	0	17	0
Restructurations	56	0	85	1
Taxe Caïman	2	0	0	0
Frais propres à l'employeur	151	0	64	17
Abandons de créances	11	0	5	0
Plus-values sur actions	0	57	0	0
IPP	0	30	0	0
Enregistrement	3	5	8	0
Revenus mobiliers	35	8	30	1
IPM	0	0	0	23
Stock Options	8	2	3	0
Tax Shelter	0	0	2	0
Taxe aut tonnage	4	0	1	0
ISOC	30	0	27	0
Prix de transfert	47	0	15	0
Usufruit	0	0	11	0
Autres	2	0	1	0
Total	478	324	393	53
% qualité du demandeur	38,30%	25,96%	31,49%	4,25%

(1) Selon l'article 15 C.soc. – article 1:24 CSA

(2) Asbl, pouvoirs publics ...

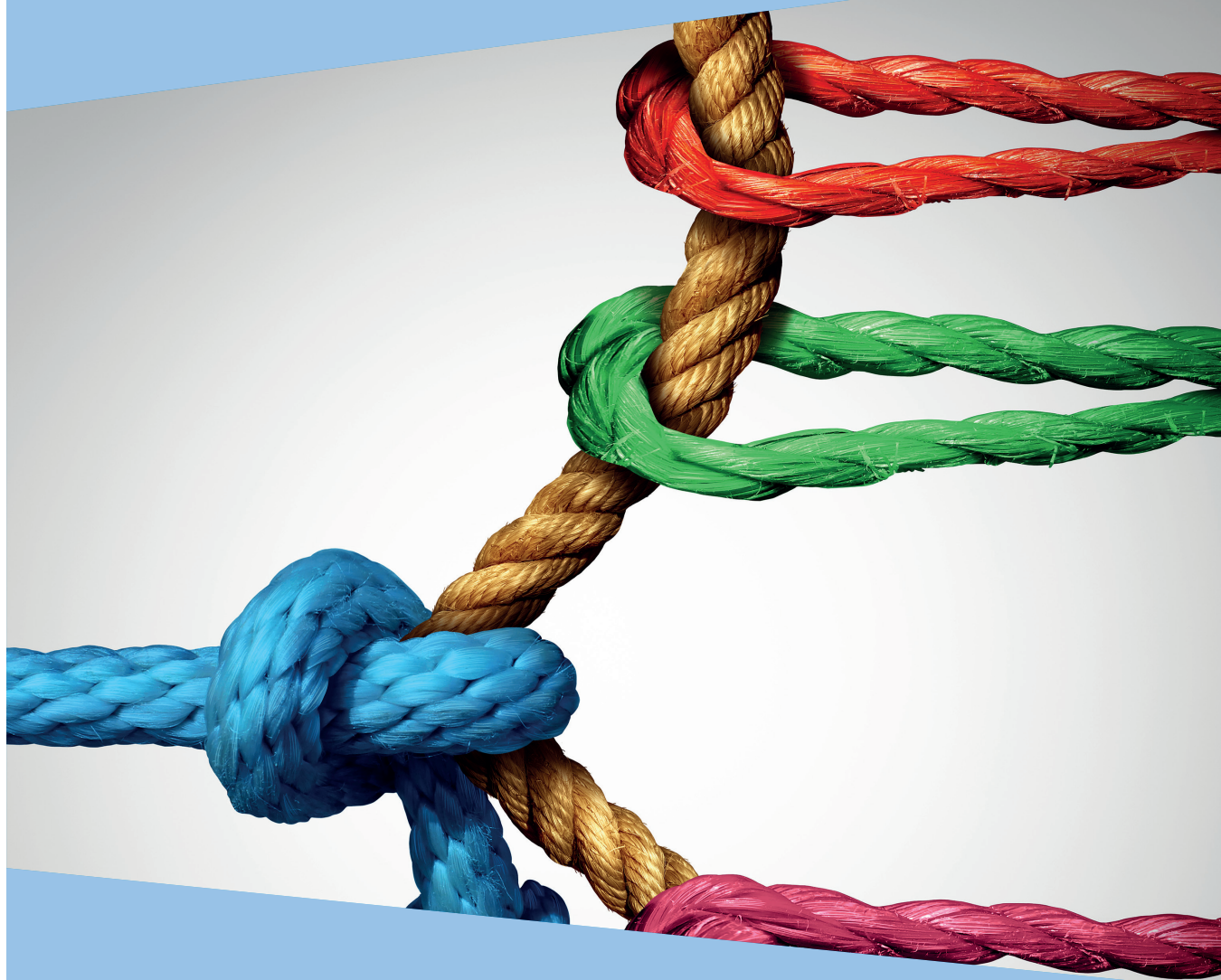
8.4. DÉLAI DE DÉCISION

Tableau : Durée de traitement moyen des décisions anticipées – Aperçu

Année	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
JOURS CALENDRIER	81	68	71	67	68	64	67	65	67	64	67

PARTIE 2

STATISTIQUES CONCERNANT LA RÉGULARISATION



1. CADRE DE LOI CONCERNANT LA DLU QUATER

- Loi du 21 juillet 2016 visant à instaurer un système permanent de régularisation fiscale et sociale (M.B. 29.07.2016).
- AR du 9 août 2016 fixant les modèles des formulaires à utiliser visés dans les articles 7 et 13 de la loi du 21 juillet 2016 visant à instaurer un système permanent de régularisation fiscale et sociale (M.B. 18.08.2016).
- Loi du 18 décembre 2016 organisant la reconnaissance et l'encadrement du crowdfunding et portant des dispositions diverses en matière de finances, (M.B. 20.12.2016, 3^{ème} édition).
- Accord de coopération du 20 février 2017 entre l'Etat fédéral, la région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale et relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés et à la mise en place d'un système de régularisation des capitaux fiscalement prescrits non scindés (M.B. 18.07.2017).
- Accord de coopération du 9 mai 2017 entre l'Etat fédéral et la Région Flandre relatif à la régularisation de montants non scindés (M.B. 18.07.2017).
- Décret du 1^{er} juin 2017 portant assentiment à l'accord de coopération du 20 février 2017 entre l'Etat fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés et à la mise en place d'un système de régularisation des capitaux fiscalement prescrits non scindés, instaurant un régime de régularisation fiscale limité dans le temps et instaurant des mesures concernant le transfert de la propriété d'un immeuble d'une société à un associé, la renonciation à l'usufruit sur un bien immobilier suivie ou précédée par une donation, les clauses d'attribution de la totalité du patrimoine commun ou clauses de partage inégal de ce patrimoine commun, sans condition de survie, mieux connues sous les termes de « clause de la maison mortuaire » et la révision du montant des amendes. (M.B. 10.07.2017).
- Décret du 16 juin 2017 portant assentiment à l'accord de coopération du 9 mai 2017 entre l'Etat fédéral et la Région flamande relatif à la régularisation des montants non scindés (M.B. 18.07.2017).
- Loi du 30 juin 2017 portant assentiment à l'accord de coopération entre l'Etat fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés et à la mise en place d'un système de régularisation des capitaux fiscalement prescrits non scindés et à l'accord de coopération entre l'Etat fédéral et la Région flamande relatif à la régularisation des montants non scindés. (M.B. 18.07.2017).
- Ordonnance du 13 juillet 2017 portant assentiment à l'Accord de coopération du 20 février 2017 entre l'Etat fédéral, la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés et à la mise en place d'un système de régularisation des capitaux fiscalement prescrits non scindés, instaurant un régime de régularisation fiscale limité dans le temps et instaurant des mesures en vue de lutter contre les abus et les fraudes fiscales. (M.B. 18.07.2017).
- Arrêté royal du 18 juillet 2017 fixant les modèles des formulaires à utiliser visés dans les articles 6, § 1^{er} et 7, alinéa 2, de l'accord de coopération du 9 mai 2017 entre l'Etat fédéral et la Région flamande relatif à la régularisation des montants non scindés. (M.B. 31.07.2017).
- Arrêté royal du 21 juillet 2017 fixant les modèles des formulaires à utiliser en exécution de l'article 1, 4°, 5° et 6° de l'accord de coopération du 20 février 2017 entre l'Etat fédéral, la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale et relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés et à la mise en place d'un système de régularisation des capitaux fiscalement prescrits non scindés. (M.B. 31.07.2017).

2. STATISTIQUES CONCERNANT LA DLU QUATER

Tableau 1: nombre de déclarations introduites et traitées VOLET 1 (a) – Montants déclarés – Prélèvement calculé – Situation au 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018 et 31.12.2019

Situation au	IN	OUT	IN	OUT	
	Quantité		Montants déclarés (EUR)	Prélèvement (EUR)	
31/12/2016	341	59	177.745.377,33	33.458.990,00	13.641.528,73
31/12/2017	1015	549	627.579.168,19	390.827.578,90	149.388.977,40
31/12/2018	1570	1190	887.905.008,28	788.055.665,22	301.483.107,33
31/12/2019	2042	1718	1.216.465.118,43	1.037.912.946,28	400.309.000,59

Tableau 2: catégorie des montants des déclarations traitées VOLET 1 – Prélèvements sur les déclarations traitées – Situation au 31.12.2019

DLU Quater – 1718 déclarations traitées en 2016, 2017, 2018 et 2019		
	Montants (EUR)	
	Montants déclarés (EUR)	Prélèvements (EUR)
Revenus professionnels	19.591.504,84	14.216.292,07
Revenus mobiliers	76.448.371,17	33.893.675,08
Revenus immobiliers	5.088.813,56	1.258.701,69
Revenus divers	3.076.717,75	1.877.735,29
Bénéfices sociétés	11.806.172,72	7.332.901,11
Bénéfices personnes morales	9.977,90	4.527,35
Sommes	211.011,05	7.207,41
T.V.A	3.409.223,07	716.488,83
Capitaux prescrit	915.016.835,28	340.436.602,46
Cotisations sociales	3.254.318,94	564.869,30
TOTAL	1.037.912.946,28	400.309.000,59

Tableau 3: nombre de déclarations introduites et traitées VOLET 2 (b) – Montants déclarés – Prélèvement calculé – Situation au 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018 et 31.12.2019

Situation au	IN	OUT	IN	OUT	
	Quantité		Montants déclarés (EUR)	Prélèvement (EUR)	
31/12/2016	0	0	0,00	0,00	0,00
31/12/2017	61	6	56.134.334,52	2.719.258,19	1.296.351,53
31/12/2018	145	101	84.080.224,60	69.872.912,78	30.189.935,39
31/12/2019	207	152	100.649.231,69	89.054.554,94	38.264.844,34

Tableau 4: nombre de déclarations introduites et traitées VOLET 3 (c) – Montants déclarés – Prélèvement calculé – Situation au 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018 et 31.12.2019

Situation au	IN	OUT	IN	OUT	
	Quantité		Montants déclarés (EUR)	Prélèvement (EUR)	
31/12/2016	0	0	0,00	0,00	0,00
31/12/2017	107	16	84.334.415,57	24.646.381,30	4.758.167,13
31/12/2018	194	148	138.725.229,01	113.982.600,40	25.530.859,19
31/12/2019	269	221	184.418.806,61	153.864.029,19	37.362.456,64

(a) Volet 1 = Impôts fédéraux

(b) Volet 2 = Impôts régionaux (la Région Wallonne et la Région Bruxelles-Capitale)

(c) Volet 3 = Montants non scindés (Etat fédéral, la Région Flamande, la Région Wallonne et la Région Bruxelles-Capitale)

**Plus d'information :**

SPF Finances – Service des Décisions Anticipées en matière fiscale
Rue de la Loi 24 – 1000 Bruxelles

- Tél.: +32 (0)257 938 00
- E-mail: dvbsda@minfin.fed.be
- www.fin.belgium.be
- D/2020/1418-37

WWW.FIN.BELGIUM.BE
SERVICE PUBLIC FÉDÉRAL FINANCES

.be



Federale
Overheidsdienst
FINANCIËN

WWW.FIN.BELGIUM.BE



DIENT VOORAFGAANDE BESLISSINGEN IN FISCALE ZAKEN

JAARVERSLAG 2019



WWW.FIN.BELGIUM.BE

FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIËN

.be

INHOUD

DEEL 1: VOORAFGAANDE BESLISSINGEN	5
1 INLEIDING	6
2 HISTORIEK	7
2.1 Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden	7
2.1.1 Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, § 1, eerste lid, WIB 2)	7
2.1.2 Akkoorden inzake registratie- en successierechten	7
2.2 Dienst voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 3.5.1999)	7
2.3 Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)	8
3 VERALGEMEEND SYSTEEM VAN VOORAFGAANDE BESLISSINGEN	10
3.1 Definitie	10
3.2 Termijn voor indiening en beslissing	10
3.3 Uitgesloten gevallen	11
3.4 Uitgesloten materies	11
3.5 Duur van de voorafgaande beslissing	12
4 FUNCTIONELE BESCHRIJVING	13
4.1 Bevoegde dienst	13
4.2 Beslissingsbevoegdheid	13
4.3 Behandeling van de aanvragen	13
4.3.1 Algemeen	13
4.3.2 Systeem van "prefiling meetings"	14
4.3.3 De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken	14
4.3.4 Organogram van de DVB	15
4.3.5 Medewerkers	15
4.3.6 Publicatie van de beslissingen	15
4.3.7 Avenanten	16
5 BESLISSINGEN MET EEN BIJZONDER BELANG	17
5.1 Directe belastingen	17
5.2 BTW	18
6 AAN DE DVB VOORGELEGDE MAAR NIET-AANVAARDE VERRICHTINGEN	19
6.1 Auteursrechten	19
6.2 Aandelenopties	20
6.3 Sociaal voordeel	23
6.4 Beroepskosten	24
6.5 Kwalificatie inkomsten	26
6.6 Herstructurerings	26
6.7 Octrooi- en innovatieaftrek	31
6.8 Kapitalen en afkoopwaarden	32
7 OVERZICHT VAN DE REDENEN TOT VERZAKING	33

8 STATISTISCHE GEGEVENS VOORAFGAANDE BESLISSINGEN	34
8.1 Inleiding	34
8.2 Voorstelling volgens aantal	34
8.3 Voorstelling volgens aard van de beslissingen	35
8.4 Beslissingstermijn	37
DEEL II : STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. REGULARISATIES	39
1 WETGEVEND KADER EBAQuater	40
2 STATISTISCHE GEGEVENS EBAQuater	41

DEEL 1 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 artikel 250bis, WIB (vervangen door artikel 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 artikel 18, § 2 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (W. Reg.) en naar artikel 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 (ARTIKEL 345, § 1, EERSTE LID, WIB 92)

- de verrichtingen als bedoeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, WIB 92, 211, § 1, eerste lid, WIB 92, 269, zesde lid, WIB 92, artikel 344, § 2, WIB 92, beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften;
- de beroepsverliezen als bedoeld in artikel 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 artikel 203, WIB 92;
- de juridische kwalificatie beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften voor de toepassing van artikel 344, § 1, WIB 9;
- een verwerving of wijziging van de controle van een vennootschap, bedoeld in artikel 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 artikel 18, § 2, W. Reg. en artikel 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 artikel 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; artikel 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 artikel 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 artikel 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 artikel 345, WIB 92 gegeven akkoorden, in de mate dat hun bekendmaking verenigbaar was met de naleving van de bepalingen betreffende het beroepsgeheim.

Tenslotte moest de Dienst de volgende verslagen opstellen:

- een semestrieel activiteitenverslag, dat diende te worden voorgelegd aan het College van de Algemene Administratie van de belastingen en aan de minister van Financiën;
- een 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 KB 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 KB van 17.1.2003 tot uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de Wet (uitgesloten materies) (BS 31.1.2003, derde editie);
- het KB van 30.1.2003 tot uitvoering van artikel 26 van de Wet (organisatie van de voorafgaande beslissingen) (BS 12.2.2003);
- het MB 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 artikel 7 van het KB van 30.1.2003 werden opgeheven:

- de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, opgericht bij KB van 4.4.1995 met betrekking tot de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden;
- de Dienst voorafgaande beslissingen, opgericht door artikel 2 van het KB van 3.5.1999 tot inrichting van een systeem van 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 (BS van 23.09.2004 – 2^{de} editie) werd de selectieprocedure voor de medewerkers van de DVB vastgesteld.

Bij KB van 04.10.2004 (BS van 12.10.2004) werden de leden van het College van leidinggevend van de DVB aangesteld (Luc BATSELIER, Véronique TAI, Luc VAN BRANTEGEM en José VILAIN).

Het KB van 03.03.2010 (BS 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 (BS 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.

Het KB van 16.04.2015 (BS 17.06.2015) tot benoeming van het nieuwe College (Steven VANDEN BERGHE, Luc SALIEN, Guido GIROULLE, Véronique TAI, Serge RIGA en Matthieu BATAILLE).

Het KB van 29.02.2016 (BS 19.04.2016) tot benoeming van Véronique TAI, Serge RIGA en Matthieu BATAILLE als leden van het College met ingang van 1 mei 2015.

Ingevolge een arrest van de Raad van State van 28 april 2017 werd het benoemingsbesluit van de drie Franstalige collegeleden vernietigd.

Het KB van 02.07.2017 tot benoeming van Véronique TAI, Serge RIGA en Matthieu BATAILLE als leden van het College met ingang van 1 juli 2017 (BS 06.07.2017).

Het KB van 03.07.2018 besluit dat, wanneer de aanduiding van een lid of meerdere leden van het College werd vernietigd door de Raad van State, de aanduiding van het andere lid of de andere leden, die niet werd vernietigd, ambtshalve wordt verlengd tot de einddatum van de aanduiding van het nieuwe lid of de nieuwe leden. Indien de aanduiding van het nieuwe lid of de nieuwe leden die aanleiding gaf tot de ambtshalve verlenging, wordt vernietigd door de Raad van State, eindigen ambtshalve verlengingen op de datum van de notificatie van dit nieuwe vernietigingsarrest.

Artikel 32 van de Wet van 11 februari 2019 houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen wijzigt artikel 22, derde lid, 1^o, van de Wet van 24 december 2002 in de zin dat er geen voorafgaande beslissing meer kan worden gegeven inzake verrichtingen waarvan de essentiële elementen betrekking hebben op “belasting-paradijzen”.

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 complexiteit 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

Artikel 22 van de Wet stelt dat geen voorafgaande beslissing kan 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 KB van 17.01.2003 (BS van 31.01.2003 – 3^{de} editie) werden de in artikel 22, 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 of op een land opgenomen in de lijst van staten zonder of met een lage belasting bedoeld in artikel 307, § 1/2, derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 tenzij met dit land een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting werd gesloten en op voorwaarde dat deze overeenkomst of enig verdrag in de uitwisseling van inlichtingen voorziet die nodig zijn om uitvoering te geven aan de bepalingen van de nationale wetten van de overeenkomstsluitende staten;
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 (bijv. 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

e-mail: dvbsda@minfin.fed.be

website: www.ruling.be

Een aanvraag kan in principe ook worden ingediend 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 bepaald in artikel 3 van het KB van 13.08.2004 wordt een beslissing aangenomen door een meerderheid van het quorum van de leden van het College. Bij pariteit van stemmen is de stem van de Voorzitter van het College doorslaggevend.

Het aanwezigheidsquorum werd in het door de heer minister van Financiën goedgekeurde reglement van orde bepaald op 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 situatie voorafgaand aan 1 januari 2005, behandelt de DVB, vanaf deze datum, alle aanvragen volstrekt autonoom.

Het is echter niet uitgesloten dat gebruik wordt gemaakt van artikel 5 van het KB van 13.08.2004.

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 (bijv. 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 teneinde 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 plaatsgevonden, beslist de aanvrager al dan niet tot het indienen van een formele aanvraag.

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

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

De DVB wenst er de aandacht op te vestigen dat prefiling of aanvragen die niet voorafgegaan zijn door een prefiling, m.b.t. verrichtingen die fiscale uitwerking hebben in een aangifte in de vennootschapsbelasting die uiterlijk eind september dient ingediend te worden, uiterlijk eind april op de DVB dienen toe te komen zodat er nog een beslissing kan afgeleverd worden vóór de uiterste indieningstermijn van de aangifte in de vennootschapsbelasting.

Wat betreft de praktische werkwijze voor het indienen van een prefilingaanvraag kan worden verwezen naar de website: www.ruling.be.

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) of per mail.

De aanvragen worden door de Voorzitter, in overleg met het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid, aan een coördinator en, in functie van de te behandelen materies, aan één of meerdere medewerkers toegewezen. Het is immers zo dat de aanvragen niet door één enkele persoon behandeld worden. Aanvragen die betrekking hebben op bijv. 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 coördinator en 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 zijn meestal de coördinator en de dossierverantwoordelijke aanwezig. Tijdens deze eerste vergadering wordt de aanvraag 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 wordt rekening gehouden met de aanwezigheid van de Collegeleden om de frequenties van de vergaderingen vast te leggen.

4.3.4 ORGANOGRAM VAN DE DVB



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 31.12.2019 ziet het personeelsbestand (collegeleden niet inbegrepen) van de DVB er als volgt uit:

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	44	Directe belastingen	35
BTW	4	BTW	3
Patrimoniumdocumentatie	4	Patrimoniumdocumentatie	2
Douane en accijnzen	0	Douane en accijnzen	0
Niveau C	5	Niveau C	7
Totaal :	57	Totaal :	47

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 (artikel 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 Fisconet*plus* of via onze website www.ruling.be) gepubliceerd worden.

Sinds 2015 worden alle beslissingen individueel gepubliceerd, dit in tegenstelling tot de vorige jaren toen er ook nog collectieve beslissingen werden gepubliceerd.

Sinds 2017 publiceert de DVB ook regelmatig nieuwsbrieven op haar website zodat belastingplichtigen en raadgevers up-to-date geïnformeerd blijven.

Sinds 2019 publiceert de DVB ook newslashes op haar website.

4.3.7 AVENANTEN

Het college van de DVB heeft beslist dat op elke schriftelijke vraag tot avenant zal worden geantwoord door de DVB, zelfs in die gevallen wanneer de belastingplichtige verzaakt aan zijn vraag tot avenant. Het college van de DVB heeft immers meerdere malen vastgesteld dat belastingplichtigen een schriftelijke vraag tot avenant indienen op een eerder verkregen voorafgaande beslissing doch wanneer deze belastingplichtigen aanvoelen dat het standpunt van de DVB op de vraag tot avenant niet de gewenste richting uitgaat, zij hieraan alsnog wensen te verzaken.

Het college van de DVB heeft daarom beslist dat schriftelijke vragen tot avenant welke ertoe strekken hetzij aanvullingen te verstrekken op de initiële situatie of verrichting, hetzij mede te delen dat essentiële elementen van de verrichting niet werden verwezenlijkt op de door de aanvrager omschreven wijze in de initiële aanvraag tot voorafgaande beslissing, in alle gevallen zullen worden beantwoord door het college van de DVB.

Dit impliceert uiteraard ook dat de bevoegde controledienst in aansluiting op de betreffende voorafgaande beslissing eveneens steeds op de hoogte zal worden gesteld van het antwoord verstrekt door het college van de DVB op de vraag tot avenant.

De aandacht wordt er ook nog op gevestigd dat een avenant beoogt de geldigheid van een beslissing te bevestigen ten gevolge van de wijziging van bepaalde feiten. Die wijziging van feiten moet noodzakelijk slaan op een belastbare periode waarvoor nog geen fiscale aangifte is ingediend met betrekking tot de belasting waarover de avenant wordt ingediend. Als de aangifte is ingediend, kan de de DVB zich niet meer uitspreken over de avenant.

5. BESLISSINGEN MET EEN BIJZONDER BELANG

5.1 DIRECTE BELASTINGEN

Octrooi- en innovatieaftrek (avenant VB 2017.0107)

Een Belgische vennootschap heeft in het verleden de bevestiging gekregen dat zij de octrooi-aftrek kon toepassing m.b.t. licentie-inkomsten die zij verkreeg ingevolge het in licentie geven aan een derde partij van drie octrooien (1 basis octrooi en 2 bijkomende beschermingsoctrooien) die nodig waren voor de productie van een speciale stof.

In avenant 1 werd in 2017 bevestigd dat de inkomsten m.b.t. de ontwikkeling van een nieuwe variant van de hiervoor bedoelde stof in aanmerking komen voor de berekening van de octrooi-inkomsten daar deze ontwikkeling gebaseerd is op dezelfde 3 octrooien als deze van de vorige variant en de ontwikkeling ervan voortvloeit uit dezelfde overeenkomst afgesloten met een derde partij.

Eind 2018 heeft aanvrager bij de bevoegde diensten een aanvraag ingediend tot het bekomen van een octrooi dat de nieuwe variant van de stof bijkomend beschermt.

Het college van de DVB heeft hierover een tweede avenant afgegeven, waarin het volgende standpunt werd ingenomen.

Zolang het bijkomend octrooi niet effectief is verkregen, is er bij voortduur sprake van een verbetering van de oude octrooien, waarop de octrooi-aftrek nog van toepassing is (zoals reeds door het college bevestigd in avenant 1).

Indien de aanvrager voor het bijkomend octrooi zou opteren voor de toepassing van art. 194, quinquies, WIB 92, kan de octrooi-aftrek niet meer toegepast worden want dan maakt hij expliciet de keuze voor de toepassing van de innovatie-aftrek voor het aangevraagde octrooi.

Tijdens het jaar dat het octrooi zal zijn verkregen kan geen toepassing meer worden gemaakt van de octrooi-aftrek, maar moet worden overgestapt op de innovatie-aftrek m.b.t. de inkomsten die kunnen worden toegewezen aan het nieuwe octrooi.

Dit avenant luidde als volgt

"Inzake de verdere toepassing van de octrooi-aftrek kan worden verwezen naar art. 543, WIB 92, luidens hetwelk een belastingplichtige de toepassing kan vragen van de overeenkomstig de artikelen 205/1 tot 205/4, zoals ze bestonden voor ze werden opgeheven door de artikelen 4 tot 8 van de wet van 3 augustus 2016, bepaalde aftrek voor octrooi-inkomsten voor tot en met 30 juni 2021 verkregen octrooi-inkomsten uit in aanmerking komende octrooien waarvan de aanvragen zijn ingediend vóór 1 juli 2016.

Zolang het voormelde octrooi nog in aanvraag is en nog niet daadwerkelijk is verkregen komen de inkomsten die eraan zouden kunnen worden toegewezen derhalve bij voortduur in aanmerking voor de toepassing van de voormelde overgangsbepalingen, voor zover geen toepassing wordt gemaakt van de bepalingen van art. 194 quinquies WIB 92.

In het belastbare tijdperk waarin het octrooi effectief wordt verkregen zullen de inkomsten uit het octrooi niet langer meer kunnen genieten van de overgangsbepalingen, doch wel van de aftrek voor innovatie-inkomsten, waarbij de DVB zich momenteel niet kan uitspreken over de wijze waarop desgevallend de octrooi-inkomsten en de innovatie-inkomsten zullen dienen te worden bepaald."

5.2 BTW

VB 2019.0190

Voor de afbraak en heropbouw van woningen gelegen in één van de 32 stadsgebieden, geldt het verlaagd btw-tarief van 6%, mits welbepaalde voorwaarden vervuld worden. De afbraak en heropbouw dient door éénzelfde bouwheer plaats te vinden. Deze dient voorafgaand aan de aanvang van de werken (afbraak) een verklaring - onderbouwd middels een bouwvergunning en aannemingscontract- in te dienen op het btw kantoor in wiens ambtsgebied het gebouw gelegen is.

Er dient benadrukt dat de in ontvangst name van voormelde verklaring door het btw-kantoor, niet betekent dat de btw-administratie zich akkoord verklaard met de toepassing van het verlaagd btw tarief van 6%.

In onderhavig dossier was een beslissing van de DVB omtrent de toepassing van rubriek XXXVII, tabel A, KB nr. 20 – afbraak en heropbouw in stadgebieden, zeker aangewezen, gezien het betrokken perceel met de af te breken woning, toebehoorde aan 3 eigenaars, terwijl slecht één van hen samen met zijn echtgenote – die geen enkel zakelijk recht bezit op het betreffend perceel- als bouwheer zal optreden.

Het perceel zou bovendien in twee loten opgedeeld worden, waarbij het oorspronkelijk gebouw zich bevindt op de twee nieuw tot stand te komen percelen. Men besliste om vooreerst uit onverdeeldheid te treden. De toekomstige bouwheer bracht vervolgens zijn lot in, in zijn huwgemeenschap. Beide echtgenoten/bouwheren hadden samen de afbraak en heropbouwvergunning verkregen voor alle constructies die zich bevonden op het initiële perceel.

De DVB besliste dat voor de toepassing van het verlaagd btw tarief van 6% enkel de afbraak van de op hun perceel bevindende constructiedelen (in casu 70% van de woning) in aanmerking komt evenals de door hun op dat perceel herop te richten woning. En dat het andere tot stand gebrachte perceel uitgesloten wordt van de toepassing van de regeling afbraak-heropbouw.

6. AAN DE DVB VOORGELEGDE MAAR NIET-AANVAARDE VERRICHTINGEN

6.1 AUTEURSRECHTEN

Casus 1: Advocaten

Een advocatenkantoor wenst haar advocaten te vergoeden voor de overdracht van auteursrechtelijk beschermde werken onder vorm van een percentage van de erelonen en is van oordeel dat deze vergoeding eveneens betrekking kan hebben op cliëntenwerk zoals opgestelde / voorbereide schriftelijke adviezen en / of analyses, in verzoekschriften en / of dagvaardingen tot uiting gebrachte originele middelen en / of analyses evenals de manier van voordracht, origineel gestructureerde en uitgewerkte overeenkomsten en / of aktes, ontwerpen, prospectussen, of vertalingen van dergelijke voornoemde werken.

Dergelijk cliëntenwerk wordt evenwel, rekening houdend met de feitelikheden van de casus, op maat van de cliënt gerealiseerd en heeft dientengevolge een louter individuele draagwijdte. Bovendien zijn dergelijke activiteiten van een advocaat sterk omkaderd door regels die de vrijheid en de creativiteit sterk beperken, zoals bestaande wet- en regelgeving, of nog, beroepsdeontologie. Daardoor zijn vrije en creatieve keuzes in het kader van dergelijke werken uiterst beperkt, zo niet onbestaande, hetgeen eveneens werd bevestigd bij arrest van het Hof van Beroep te Gent d.d. 30 oktober 2018.

Casus 2: Op maat gemaakte digitale producten

BVBA X werd opgericht door A, B en C. Alle drie zijn zij zaakvoerder van deze vennootschap. BVBA X biedt hoofdzakelijk dienstverlening aan bedrijven aan die actief zijn in de gezondheidszorg.

De dienstverlening omhelst de ontwikkeling van op maat van de klant gemaakte digitale producten aan de hand van bestaande software en rapporten aan de hand van een gestandaardiseerd werkproces. Daarbij worden kosten-baten analyses gemaakt omtrent nieuwe producten op basis van economische modellen.

De aanvrager wenst te vernemen of A, B en C kan genieten van het stelsel van inkomsten van auteursrechten zoals beoogd in artikel 17, § 1, 5° WIB 92. Hij wenst jaarlijks 15 % van de omzet die betrekking heeft op auteursrechtelijke beschermde werken te vergoeden aan de drie zaakvoerders als auteursrechten.

De DVB is van mening dat de werkzaamheden van BVBA X eerder het resultaat zijn van een cliëntspecifiek werk dat telkens op maat wordt gemaakt voor specifieke doeleinden en hierdoor geen toekomstige waarde oplevert. Bijgevolg is de DVB niet overtuigd dat er sprake is van de totstandkoming van auteursrechtelijk beschermde werken en kan niet ingestemd worden met het voorwerp van de aanvraag.

Casus 3: Consultancy diensten

De vennootschap X biedt consultancy diensten aan in verschillende domeinen, o.m. in de biomedische sector en in engineering. Zij wenst te vernemen of de consultants die deze diensten leveren, kunnen genieten van het stelsel van inkomsten van auteursrechten zoals bedoeld in artikel 17, § 1, 5°, WIB 92.

De consultants die zich bezig houden met advies op vlak van engineering en vooral mechanische onderdelen ontwerpen voor machines of fabricageprocessen en hiervan technische tekeningen maken en elektrische schema's opstellen, creëren volgens de DVB geen auteursrechtelijk beschermd werk zoals bedoeld in boek XI van het Wetboek van Economisch Recht. Wat betreft de consultants die actief zijn in de biomedische sector en protocollen opstellen voor testen waaraan in ontwikkeling zijnde geneesmiddelen dienen onderworpen te worden om op de markt gebracht te kunnen worden, is de DVB van mening dat zij louter cliëntgericht advies verlenen waarbij evenmin auteursrechtelijk beschermd werk tot stand komt.

Bijgevolg kan de DVB niet instemmen met het toekennen van een vergoeding voor de overdracht van auteursrechten in de zin van artikel 17, § 1, 5°, WIB 92.

Casus 4: Software

De activiteit van X BVBA bestaat uit de architecturale uitwerking van het Service Management landschap van haar klanten, waarbij er klant-specifieke oplossingen worden gecreëerd aan de hand van theoretische richtlijnen zoals ITIL en/of COBIT en/of SIAM oplossingen. De vennootschap creëert oplossingen voor de IT organisatie van een klant onder vorm van een blauwdruk van deze organisatie die inzicht verschaft in de complexiteit, functies en samenhang.

X BVBA wenst een vergoeding toe te kennen voor de overdracht van de vermogensrechten op auteursrechtelijk beschermde software die door haar bedrijfsleider wordt ontwikkeld in het kader van de beroepsactiviteit.

Uit de omschrijving van de feiten, het opgeleverde model van een IT Service Management landschap en het uitgeschreven voorbeeld van een dergelijke architectuur blijkt dat X BVBA cliënt specifiek advies levert dat een totaalbeeld van de softwarebenodigdheden van de cliënt moet weergeven dat kan dienen als een blauwdruk van haar IT organisatie en inzicht verschaft in de complexiteit, functies en samenhang van de organisatie. De cliënt heeft daarna de keuze om het advies al dan niet te implementeren.

De DVB is van mening dat de opmaak van een totaalbeeld van de softwarebenodigdheden van de cliënt niet rechtstreeks leidt tot de creatie van software. De vergoedingen die de zaakvoerder ontvangt voor de overdracht van de rechten op het werk aan zijn vennootschap kunnen bijgevolg niet worden beschouwd als roerend inkomen in de zin van artikel 17, § 1, 5°, WIB 92.

Casus 5: Snoeitechnieken

Vennootschap X is een boomkwekerij en is meer bepaald een grote producent van appel- en perenbomen. Zij is eveneens partner van een internationale organisatie die zich toelegt op de ontwikkeling van nieuwe appel- en perenrassen en zoekt constant naar vernieuwende boomtypes en nieuwe appel- en peervariëteiten.

Eén van haar werknemers, de heer Y, heeft twee nieuwe types fruitbomen uitgevonden en heeft deze uitvindingen overgedragen aan vennootschap X, die deze heeft laten patenteren. De heer Y heeft tevens een grote expertise in snoeitechnieken, welke hij heeft neergeschreven in handleidingen die op de zetel van de vennootschap ter beschikking zijn.

Vennootschap X wenst de heer Y te vergoeden voor het auteursrecht dat hij op die manier aan de vennootschap ter beschikking stelt om zo een reeds jaren gangbare praktijk in een overeenkomst op te nemen en zo rechtszekerheid te bekomen m.b.t. het gebruik van de door de heer Y ontwikkelde handleidingen, patenten en snoeitechnieken.

Aangezien uitvindingen beschermd worden door het patentrecht, terwijl "kunstwerken" en "werken van letterkunde" beschermd worden door het auteursrecht, is de DVB van mening dat de overdracht van de nieuw ontwikkelde boomtypes door de heer Y aan vennootschap X dan ook niet als een overdracht van auteursrechtelijk beschermd werk kan worden aanzien.

Het uitschrijven van snoeitechnieken in een handleiding is de neerslag van een louter technisch proces en kan evenmin als auteursrechtelijk beschermd werk worden aangemerkt.

De DVB kan bijgevolg niet instemmen met de beoogde vergoeding als auteursrecht in de zin van artikel 17, § 1, 5°, WIB 92.

6.2 AANDELENOPTIES

Casus 1: Genoteerde opties

In het kader van een alternatieve verloningsystematiek biedt een financiële instelling aan werkgevers/cliënten de mogelijkheid om aandelenoptieplannen aan te bieden aan de werknemers van de cliënt (raamovereenkomsten).

Het belastbare bedrag van het voordeel van de opties wordt vastgesteld op een percentage van de waarde die de aandelen waarop de optie betrekking heeft, bezitten op het ogenblik van het aanbod overeenkomstig artikel 42, § 1, 43, § 3 en 43, § 5 van de Optiewet.

De opties worden aangekocht door de werkgevers/cliënten en worden dus niet door deze laatsten zelf geschreven. Vervolgens worden de opties ter beschikking gesteld van het personeel. De personeelsleden kunnen na een blokkeringsperiode van 1 jaar de opties terug verkopen aan de financiële instelling die de opties heeft geschreven of aan andere financiële instellingen.

Gelet op de specifieke bepalingen van artikel 41, 5° van de Optiewet (onder beurs wordt elke geregementeerde markt of een andere openbare, regelmatig werkende markt verstaan) is de DVB van mening dat in dergelijke omstandigheden – en bovendien rekening houdend met het feit dat een financiële instelling betrokken partij is – een markt ontstaat. Bijgevolg kan de forfaitaire waardering niet worden toegepast.

Casus 2: Genoteerde opties – Grens van 20%

De vennootschap X biedt loonoptimalisatieproducten aan teneinde een totaaloplossing te bekomen inzake de optimalisatie van de variabele verloning van kaderleden en/of werknemers van haar klanten.

De aanvrager overweegt dan ook om een nieuw product te ontwikkelen zodat zijn klanten, de bedrijven, aan hun werknemers opties kunnen aanbieden, die hun toelaten om aandelen van hun vennootschap tegen een vooraf bepaalde prijs aan te kopen, maar ook de mogelijkheid geven om ze na een blokkeringsperiode van één jaar opnieuw te verkopen.

Om dit product te implementeren, wenst de vennootschap X een beroep te doen op een financiële instelling die de OTC-opties op de eigen aandelen van de vennootschap-klant (werkgever) zal uitgeven, die vervolgens worden aangekocht door de werkgever en ten slotte kosteloos worden toegekend aan zijn kaderleden/werknemers.

De aanvrager wenst enerzijds de bevestiging te verkrijgen dat de opties die door een financiële instelling worden uitgegeven en die vervolgens kosteloos door de werkgever worden toegekend aan zijn werknemers binnen het toepassingsgebied van de wet van 26 maart 1999 zullen vallen (meer bepaald dat deze opties kunnen worden belast op een forfaitaire basis zoals bepaald in artikel 43, paragraaf 3 van diezelfde wet) en anderzijds dat de grens van 20% niet van toepassing zal zijn voor deze opties, vermits deze opties de aandelen van de vennootschap-werkgeefster en/of die van vennootschappen van de groep als onderliggende waarde zullen hebben.

Na grondige analyse door de DVB werd besloten dat dergelijke opties moeten worden beschouwd als opties die worden genoteerd of verhandeld op een beurs in de zin van de wet van 26 maart 1999 en dit omwille van het feit dat de systematische tussenkomst van een financiële tussenpersoon onvermijdelijk leidt tot het bestaan van een openbare, regelmatig werkende markt.

In die omstandigheden kan worden besloten dat het nieuwe product niet in aanmerking zal komen voor de forfaitaire waardebepaling van de opties. Het voordeel van alle aard dat voortvloeit uit de toekenning van deze opties zal worden vastgesteld op basis van de werkelijke waarde van de genoemde opties.

Wat de grens van 20% betreft, is de DVB van oordeel dat deze van toepassing is, daar het nieuwe product dat deze financiële tussenpersoon op de markt heeft gebracht in hoofdzaak tot doel heeft een bonus om te zetten in een aandelenoptieplan, dit niettegenstaande het feit dat het voormelde plan betrekking heeft op de eigen aandelen van de vennootschap-werkgeefster.

Casus 3: Automatische en geplande doorverkoop van de opties

De vennootschap X ontwerpt en structureert producten voor loonoptimalisatie waarbij ze een volledige oplossing aanbiedt op het vlak van de optimalisatie van de variabele verloning van de kaders en/of werknemers van haar klanten.

Hiervoor voorziet de aanvrager nu de ontwikkeling van een nieuw product aandelenopties “short” dat mogelijk zou maken om de automatische doorverkoop van al de opties in één blok door alle begunstigden op voorhand te plannen, via de ondertekening van deze laatsten, voorafgaand aan het effectief aanbod van het plan, van een orderdocument voor automatische verkoop van de opties, en dit, met het oog op vereenvoudiging van de boekhouding, de reporting en het administratieve beheer van het plan.

De begunstigden zouden dus, al dan niet digitaal, vóór de datum van het effectieve aanbod van het plan, een document ondertekenen waarbij ze één van de volgende mogelijkheden kiezen :

1. Ik neem deel aan het toekomstig optieplan en ik verkoop mijn opties dezelfde dag (verkooporder) ;
2. Ik neem niet deel aan het toekomstig optieplan;
3. Ik neem deel aan het toekomstig optieplan en ik verkoop mijn opties niet onmiddellijk.

De aanvrager zou de bevestiging willen bekomen dat bij uitvoering van genoemd plan, de ondertekening door de begunstigden van een orderdocument voor automatische verkoop van de opties, niet van aard is om de wet van 26 maart 1999 ter discussie te stellen en dit, zelfs indien de ondertekening van dit document door de begunstigden gebeurde vóór het effectief individueel aanbod van de opties.

Niettegenstaande het feit dat het niet uitgesloten is dat sommige begunstigden van een optieplan "short" effectief het voornemen zouden hebben om hun opties onmiddellijk (of zo snel mogelijk) te verkopen, volgt uit de grondige analyse die de DVB heeft verricht dat de naleving van een bepaalde volgorde van de verschillende vereiste handelingen voor het opzetten van een optieplan absoluut noodzakelijk is en dit teneinde de realiteit van dit plan te vrijwaren/bevestigen.

Aldus moet het effectief aanbod van de opties noodzakelijkerwijze voorafgaan aan de aanvaarding ervan, en het is slechts op het ogenblik dat dit aanbod aanvaard is dat de begunstigden kunnen beslissen om hun opties al dan niet over te dragen, rekening houdend met de informatie die beschikbaar is op dat ogenblik en inzonderheid met de waarde van de betrokken opties.

De naleving van deze volgorde is absoluut noodzakelijk voor het bevestigen van het werkelijk bestaan van genoemd plan op basis waarvan een werkgever aantoont dat hij aandelenopties wil aanbieden aan zijn werknemers en niet wil overgaan tot een loutere rechtstreekse cashbetaling.

Uit wat voorafgaat, oordeelt de DVB dat het voorgestelde plan buiten het toepassingsgebied van de wet van 26 maart 1999 valt en wijst op een gesimuleerde handeling die de taxatie als beroepsinkomen tot gevolg heeft van de sommen verkregen ingevolge de overdracht van de "beweerde" opties in hoofde van de begunstigden.

Casus 4: Volatilitéitscontrole mechanisme

De aanvrager wenst een optieplan te commercialiseren bij haar klanten. Zij zal het plan eveneens aanbieden aan haar eigen werknemers. De opties worden geschreven door de klanten-vennootschappen of, in het geval van de aanbieding van de opties aan haar werknemers, door de aanvrager zelf (hierna de "Aanbieders").

Het optieplan houdt in dat de Aanbieders opties schrijven op BEVEK-Aandelen, op basis waarvan de Begunstigden het recht hebben om gedurende een welbepaalde termijn een bepaald aantal BEVEK-Aandelen te kopen van de Aanbieders tegen een uitoefenprijs die wordt vastgesteld bij het aanbod. De belastingheffing wordt berekend op basis van het forfaitair vastgelegde belastbaar voordeel als bepaald in de aandelenoptiewet.

De opties worden geschreven op een BEVEK die een volatilitéitscontrole mechanisme hanteert. Het Compartiment zal samengesteld zijn ten belope van een bepaald bedrag uit een index en de rest in cash. Het objectief van de Index is om aandelen te selecteren die in een specifieke sector actief zijn, via een kwantitatieve allocatie mechanisme gebaseerd op de liquiditeit, economische en fundamentele criteria van de geselecteerde bedrijven.

Het Compartiment heeft als bijzonderheid dat het geniet van een volatilitéitscontrole mechanisme: de blootstelling aan de Index zal voortdurend worden aangepast op basis van het volatilitéitsniveau van de onderliggende Index, en zal berekend worden aan de hand van een formule die erop gericht is een volatilitéitsniveau van de BEVEK te behalen van x% gedurende de eerste drie jaar van zijn bestaan en y% nadien. Het Compartiment zal op basis van de volatilitéit van de Index juist genoeg van haar middelen investeren in de Index (aandelen) en de rest in cash houden zodat het objectief van volatilitéit van het Compartiment in zijn geheel gerespecteerd wordt.

De DVB heeft beslist dat wat betreft optieplannen op BEVEK-aandelen, waarbij de belastingheffing wordt berekend op basis van het forfaitair vastgelegde belastbaar voordeel als bepaald in de aandelenoptiewet, slechts BEVEK's kunnen worden aanvaard die quasi uitsluitend investeren in aandelen. Vermits het volatiliteitscontrole mechanisme (ongeacht of dit via cash of obligaties verloopt) zeer sterk het marktrisico beperkt dat wordt gedragen door de begunstigden kan er geen sprake meer zijn van een BEVEK die quasi uitsluitend in aandelen investeert.

6.3 SOCIAAL VOORDEEL

Casus 1: Terugbetaling kosten medisch onderzoek

In de aan de DVB voorgelegde prefiling wenst de aanvrager, een onderneming actief in de chemische sector, haar werknemers die minstens 45 jaar oud zijn aan te zetten om op regelmatige basis een medische check-up te laten doen.

De aanvrager wenst daarom tussen te komen in de kosten van preventieve medische onderzoeken (verminderd met de tussenkomst door het ziekenfonds) en dit ten belope van een maximumbedrag van 250 EUR over een periode van 5, 3, 2 of 1 jaar afhankelijk van de leeftijd van de werknemer.

De werknemer is niet verplicht om het preventief medisch onderzoek te laten uitvoeren. Indien hij/zij dit wel wenst, dient er in eerste instantie op consultatie te worden gegaan bij de eigen huisarts omwille van de kennis van de gezondheidstoestand van de desbetreffende werknemer en de vertrouwensrelatie. Na overleg met de werknemer beslist de huisarts of er een doorverwijzing naar 1 of meerdere erkend(e) gespecialiseerde geneeshe(e)r(en) nodig is. De inhoud van de medische check-up wordt bijgevolg door de huisarts en de gespecialiseerde geneesheren bepaald.

De goedkeuring van de terugbetaling zal door de arbeidsgeneesheer gebeuren. Na goedkeuring wordt het bedrag van de terugbetaling aan de verantwoordelijke van de boekhouding of HR meegedeeld.

Aanvrager wenst van de DVB te vernemen of voornoemde terugbetaling als een toekenning van een sociaal voordeel in de zin van artikel 38, §1, eerste lid, 11° WIB 92 kan worden beschouwd.

Rekening houdend met het feit dat de inhoud van de medische check-up wordt bepaald door de zelf gekozen huisarts van de werknemers én dat de werknemers in eerste instantie zelf de kosten van de medische check-up aan de geneesheer dienen te betalen, waarna deze vervolgens door de werkgever aan de werknemers worden terugbetaald, is de DVB van mening dat de terugbetaling als een terugbetaling van privé-uitgaven dient te worden beschouwd die ten laste worden genomen door de werkgever.

De DVB is tevens van mening dat er ook geen sprake is van hulp in uitzonderlijke omstandigheden (zoals dat bijvoorbeeld wel het geval kan zijn bij een zware ziekte, ongeval of heelkundige ingreep).

De terugbetaling dient in hoofde van de werknemers dan ook als een belastbaar voordeel te worden aangemerkt.

Casus 2: Terugbetaling verzekeringspremie

De voorgelegde vraag strekt ertoe bevestiging te verkrijgen inzake de fiscale kwalificatie als onbelast sociaal voordeel in de zin van artikel 38, §1, eerste lid, 11° WIB 92 voor het ten laste nemen door de werkgever van de premies betaald in het kader van een verzekering X. Deze verzekering heeft als doel de verplaatsingen van werknemers voor woon-werkdoeleinden als een geheel te gaan verzekeren.

De verplaatsingen die door de polis zullen gedekt worden zijn alle verplaatsingen in de meest ruime zin van het woord. Dit betreft enerzijds het woon-werk- en het werk-werkverkeer en anderzijds ook de privéverplaatsingen die de werknemer en diens familie op werk-, weekend- en vakantiedagen uitvoeren.

Uit de door de aanvrager verstrekte inlichtingen blijkt duidelijk dat het voordeel dat verstrekt wordt in belangrijke mate een privé-kost is die ten laste wordt genomen van de werkgever. Het door de werknemer verkregen voordeel heeft geen andere oorzaak dan de arbeidsrelatie. Het sociaal oogmerk ervan is niet duidelijk. Bovendien werd ook niet aangetoond dat het om een gering en onbelangrijk voordeel gaat. Er wordt verwacht dat de premies niet substantieel hoger zullen zijn dan die van een autoverzekering. Dit is op zich toch geen gering bedrag.

Er is sprake van een voordeel van alle aard overeenkomstig artikel 31, tweede lid, 2° WIB 92 en 32, tweede lid, 2° WIB 92. De kwalificatie als sociaal voordeel zoals bedoeld in artikel 38, §1, eerste lid, 11° WIB 92 kan niet worden weerhouden.

6.4. BEROEPSKOSTEN

Casus 1: Tweede verblijf

De aanvraag strekt ertoe te vernemen dat de kosten verbonden aan de aankoop van een bijkomende verblijfsgelegenheid in de nabijheid van de plaats van tewerkstelling van de aanvrager overeenkomstig artikel 49, WIB 92 als aftrekbare beroepskosten kunnen worden aangemerkt.

In het verleden bekwam de aanvrager voor het betrokken tweede verblijf een gunstige beslissing. De aanvrager herneemt zijn vraag gelet op het verstrijken van de geldigheid van de eerdere ruling en gelet op het feit dat hij een nieuwe baan heeft aangenomen.

De DVB stelt vast dat de aanvrager voor zijn nieuwe functie opnieuw kiest voor dezelfde zware en lastige pendel als voorheen. Hieruit leidt de DVB af dat doorheen de jaren met de stad van tewerkstelling toch een hechtere band is ontstaan dan deze van een zuivere tweede verblijfplaats.

Onderzoek van de aanvraag leert verder dat de tweede verblijfplaats het enige onroerend goed is dat betrokkene in volle eigendom heeft. Dit versterkt het vermoeden dat het betrokken onroerend goed het karakter van een zuivere tweede verblijfplaats overstijgt.

In de gegeven omstandigheden kan aan de aanvraag geen gunstig gevolg worden gegeven.

Casus 2: Tweede verblijf

De aanvrager is al eigenaar van een huis in de gemeente X en hij werkt als werknemer in de gemeente Y.

Binnen de onderneming waar hij werkzaam is, heeft zich een opportuniteit voorgedaan om promotie te maken maar de vaste plaats van tewerkstelling ligt in de gemeente Z die ten aanzien van zijn woonplaats verderaf ligt.

De aanvrager wil in de gemeente Z een appartement aankopen om zijn woon-werkverkeer in te korten.

De aanvrager wil daarom van de DVB de bevestiging krijgen dat de kosten die aan dit appartement zijn verbonden, op grond van artikel 49 WIB92 aftrekbaar zijn als beroepskosten.

Na analyse van de ontvangen informatie, is de DVB van oordeel dat het zijn akkoord niet kan geven over het ontwerp van aanvraag.

Het blijkt dat de aankoop van een tweede verblijf in de gemeente Z, in de nabijheid van de nieuwe plaats van tewerkstelling van de aanvrager, niet beantwoordt aan professionele vereisten die voldoende dwingend zijn. De aanvrager wordt immers noch door zijn werkgever noch door de aard van zijn functie verplicht om in de nabijheid van zijn plaats van tewerkstelling te wonen.

De DVB stelt ook vast dat het traject tussen de woonplaats van de aanvrager en zijn nieuwe plaats van tewerkstelling in aanvaardbare omstandigheden (duur en kostprijs) met de wagen of met het openbaar vervoer afgelegd kan worden.

De aankoop van een tweede verblijf is bijgevolg een persoonlijke keuze en beantwoordt niet aan de bepalingen van artikel 49 WIB 92.

Casus 3: Opleidingskosten

De aanvraag strekt ertoe te vernemen of de kosten gemaakt naar aanleiding van het volgen van cursussen voor het behalen van een aantal certificaten om op een offshore platform op zee te kunnen werken en de met de opleiding verband houdende kosten als aftrekbare beroepskosten kunnen worden aangemerkt overeenkomstig de bepalingen van artikel 49, WIB 92.

Het betreft de kosten voor de te volgen cursussen voor het behalen van de nodige certificaten, de hotelovernachtingen ter plaatse en de verplaatsingen met de wagen naar de plaatsen waar de cursussen worden gegeven.

De aanvrager heeft de mogelijkheid om na het behalen van de certificaten via een "marine crewing agency" bij een nieuwe werkgever terug op een offshore platform te kunnen gaan werken als mechaniker. Aanvrager heeft in het verleden reeds een aantal jaren op een platform gewerkt. Zijn jobinhoud bij zijn nieuwe werkgever zal niet veranderen t.o.v. zijn jobinhoud bij zijn huidige werkgever.

De DVB is van mening dat het hier geen kosten betreffen die gemaakt worden in het kader van of in functie van de huidige beroepswerkzaamheid van de aanvrager zodat aan de causaliteitsvoorwaarde (kosten moeten noodzakelijk met het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid verband houden op het ogenblik dat deze kosten worden gemaakt) niet is voldaan (zie 49/1.1 ComIB 92). Beroepskosten zijn slechts aftrekbaar voor zover zij een oorzakelijk verband hebben met de beroepswerkzaamheid die wordt uitgeoefend op het ogenblik dat deze kosten worden gemaakt, zo niet betreffen dit kosten van persoonlijke aard (artikel 53, 1°, WIB 92).

Volgens het nr. 52/209 Com.IB 92 is het beroeps- of persoonlijk karakter van de uitgaven die door een belastingplichtige worden verricht om deel te nemen aan cursussen, stages of seminaries (vb. inschrijvingsgeld, examengeld, kosten van verplaatsingen, boeken, stencilwerk, enz.) afhankelijk van het verband tussen die uitgaven en de beroepswerkzaamheid, zoals ze door de betrokkene op het ogenblik van de feiten wordt uitgeoefend. Er moet daarbij een onderscheid gemaakt worden naargelang het gaat om:

- enerzijds, kosten van cursussen, stages of seminaries die rechtstreeks in verband staan met de beroepswerkzaamheid die de betrokkene uitoefent op het tijdstip waarop de lessen worden gevolgd en die ten gevolge van de evolutie van de techniek van die werkzaamheid noodzakelijk zijn (bedoelde kosten mogen als beroepskosten worden afgetrokken), en
- anderzijds, kosten van cursussen, stages of seminaries van een onafhankelijk vak of van een tot dusver door de betrokkene niet uitgeoefende beroepswerkzaamheid (die kosten zijn niet aftrekbaar daar ze moeten worden gerangschikt onder de uitgaven van persoonlijke aard, bedoeld in artikel 53, 1°, WIB 92).

De DVB komt tot het besluit dat de door de aanvrager verrichte kosten voor het behalen van de "marine crewing agency" – certificaten niet aftrekbaar zijn overeenkomstig artikel 49, eerste lid, WIB 92. De kosten van cursussen, stages of seminaries van een tot dusver door de betrokkene niet uitgeoefende beroepswerkzaamheid (betreft hier een toekomstige job van mechaniker op een offshore platform op zee bij een nieuwe werkgever) zijn niet aftrekbaar daar ze moeten worden aangemerkt als een uitgave van persoonlijke aard als bedoeld in artikel 53, 1°, WIB 92 (aanvrager heeft de certificaten niet nodig voor zijn huidige beroepswerkzaamheid).

Casus 4: Backservice premie

De vraag wordt gesteld of de storting door een NV van een backservice premie in het kader van een individuele pensioentoezegging (IPT) ten voordele van de bestuurders een aftrekbare beroepskost zou vormen voor de vennootschap.

Hoewel het verzekeringscontract nog tot in 2027 loopt, wenst de vennootschap nog een belangrijke backservice premie te betalen, erop gelet dat de bestuurders plannen hebben om de vennootschap binnen afzienbare tijd te verkopen.

De 80%-regel zou worden gerespecteerd. De verzekeraar zou hier desgewenst een attest van kunnen bezorgen.

Om aftrekbaar te zijn als beroepskost dienen bijdragen echter niet alleen te voldoen aan de bepalingen van artikel 59 WIB 92 (de 80% - regel), maar ook aan de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden van artikel 49 WIB 92. De premies dienen te worden betaald door de vennootschap om belastbare inkomsten te verwerven of te behouden.

Het lijkt moeilijk te verdedigen indien zo kort voor de verkoop van de onderneming door de bestuurders een belangrijke extra toezegging (backservice) wordt gedaan, dat dit in hoofde van de vennootschap zal leiden tot het verwerven of behouden van beroepsinkomsten.

6.5. KWALIFICATIE INKOMSTEN

Casus: Afkoop uitvindersvergoeding

Een professor heeft in het kader van zijn werkzaamheden voor de universiteit onderzoeksresultaten tot stand gebracht die geleid hebben tot de uitvinding van een product. De exploitatie-/auteursrechten m.b.t. deze IP behoren enkel toe aan de universiteit. Het toekomstig succes van de uitvinding is op heden nog onzeker en het is niet zeker dat het ooit succesvol op de markt zal worden gebracht.

Hoewel de volledige vermogensrechten op de onderzoeksresultaten toekomen aan de universiteit, kent de universiteit een billijk aandeel in de geldelijke opbrengsten toe aan de professor. Dit billijk aandeel kwalificeert als een uitvindersvergoeding en is sinds de wet van 25.04.2007 belastbaar als divers inkomen overeenkomstig artikel 90, 12°, WIB 92 voor zover de voorwaarden van deze bepaling vervuld zijn.

De royalties die de universiteit ontvangt kwalificeren als roerende inkomsten en zijn belastbaar in de rechtspersonenbelasting tegen een roerende voorheffing van 30%. Voor het overige trekt de universiteit van de inkomsten alle kosten af die betrekking hebben op de verkrijging en handhaving van de intellectuele eigendomsrechten of in het kader van de exploitatie van de rechten. De netto-opbrengsten worden daarna verdeeld in een bedrag voor de universiteit enerzijds en een bedrag dat wordt ingezet voor de uitkering van een billijk aandeel in de geldelijke opbrengsten aan de professor anderzijds. Het bedrag dat toekomt aan de professor is overeenkomstig artikel 90, 12°, WIB 92 belastbaar als divers inkomen.

De professor heeft van een buitenlandse entiteit een voorstel gekregen tot afkoop van zijn toekomstige vergoedingen in ruil voor een onmiddellijk te ontvangen geldsom. Volgens de professor komt deze afkoopsom voort uit een normale verrichting van beheer van een privévermogen bestaande uit roerende voorwerpen en is zij bijgevolg niet belastbaar als divers inkomen overeenkomstig artikel 90, 1°, WIB 92.

Uit de commentaar op het wetboek van de inkomstenbelastingen 90/7, 5°, blijkt dat dat als diverse inkomsten belastbaar zijn: de baten zonder beroepskarakter die worden behaald, niet alleen door speculatie, maar ook door "het gewoon beheer" van een privévermogen, voor zover het geen onroerende goederen, portefeuillewaarden en roerende voorwerpen betreft, maar bv. onlichamelijke goederen of waarden, zoals de technische kennis, handelskennis en clientèle opgedaan bij het uitoefenen van enigerlei tijdverdrijf of hobby (zie ook 90/7.2.2°), uitvindersoctrooien, technische procedés enz.

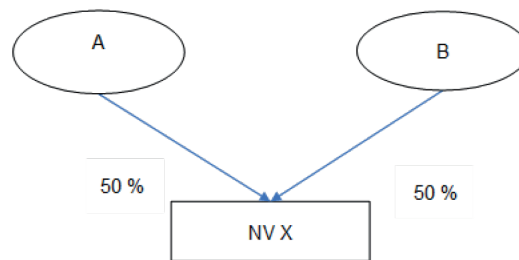
De DVB is van oordeel dat de afkoop van een uitvindersvergoeding niet kwalificeert als een roerend voorwerp en de som ontvangen voor de afkoop bijgevolg belastbaar is als divers inkomen overeenkomstig artikel 90, 1°, WIB 92.

6.6. HERSTRUCTURERINGEN

Casus 1: Partiële splitsing

Situatieschets

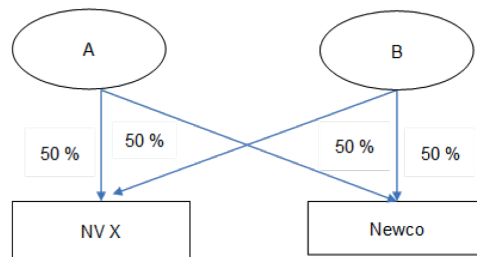
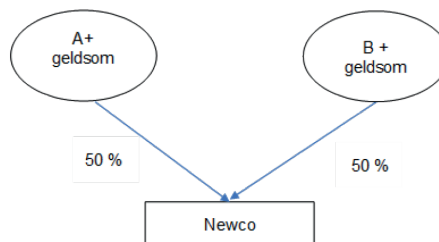
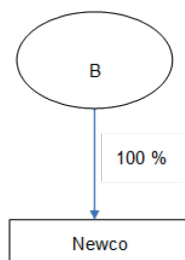
De NV X is een bestaande vastgoedvennootschap die vier panden bezit. Alle panden worden verhuurd. De natuurlijke personen A en B bezitten elk 50 % van de aandelen van de NV X.

Organogram vóór de verrichtingVoorgelegde verrichting

Er wordt overwogen om de NV X partieel te splitsen waarbij twee panden zullen worden overgedragen aan een Newco. De overige panden zullen dan achterblijven in de NV X.

Na de partiële splitsing zullen A en B alle aandelen van de NV X met een aanzienlijke meerwaarde verkopen aan een projectontwikkelaar.

Aangezien B nog steeds wenst te beleggen in de panden van de Newco, zullen de aandelen van de Newco, die A heeft verkregen n.a.v. de partiële splitsing, door B worden overgekocht en betaald met de ontvangen verkoopprijs voor de aandelen van de NV X.

Organogram na de partiële splitsingOrganogram na de verkoop van de aandelen van de NV XOrganogram na de uitkoop van A door B

Standpunt DVB

Er werden door de aanvrager onvoldoende zakelijke overwegingen voor de partiële splitsing aangehaald. De partiële splitsing vormt enkel een tussenstap om een deel van de panden te kunnen vervreemden.

De panden die men wenst af te stoten, kunnen ook rechtstreeks verkocht worden door de NV X. De activiteiten van de vastgoedvennootschap behelzen immers ook de verkoop van vastgoed. Na uitkering van de verkoopsom door de NV X aan de aandeelhouders, kan B de aandelen van de NV X overkopen van A.

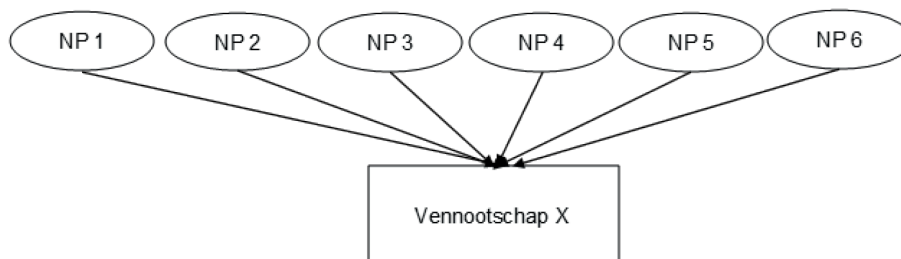
Het doel van de partiële splitsing gevolgd door de verkoop van de aandelen van de NV X is fiscaal geïnspireerd, m.n. het verkopen van vastgoed aan derden zonder meerwaardebelasting en zonder roerende voorheffing op een dividenduitkering.

Casus 2: Partiële splitsing

Situatieschets

Vennootschap X is een familiale vastgoedvennootschap die meerdere onroerende goederen bezit. De zes aandeelhouders-natuurlijke personen van deze vennootschap bezitten elk één zesde van de aandelen.

Organogram voor de verrichtingen



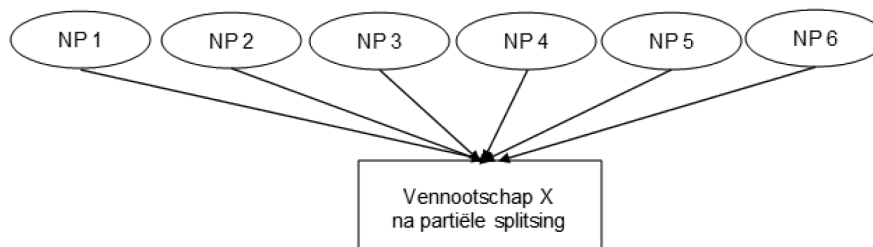
Voorgelegde verrichtingen

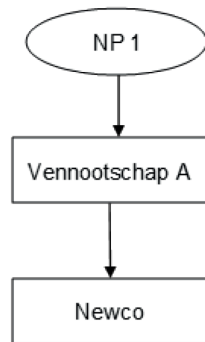
De huidige aandeelhouders wensen over te gaan tot een partiële splitsing van vennootschap X waarbij twee panden zullen worden afgesplitst naar een nieuw op te richten vennootschap, Newco.

Na de partiële splitsing zal de managementvennootschap A van NP 1 alle aandelen van de Newco overkopen van de zes huidige aandeelhouders.

Binnen Newco wenst NP 1 een vastgoedproject te realiseren. Hiertoe zal één van de afgesplitste panden worden verkocht om voldoende financiële middelen te verkrijgen voor de realisatie van het bouwproject. Voor het andere afgesplitste onroerend goed zal de bestaande huurovereenkomst worden stopgezet waarna het pand zal worden afgebroken. Op de overgebleven bouwgrond zal dan het nieuwbouwproject kunnen worden gerealiseerd.

Organogram na de verrichtingen





Standpunt DVB

De DVB is van mening dat geen gunstig advies kan worden verstrekt inzake de toepassing van artikel 90, eerste lid, 1° of 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92 (verkoop van de aandelen Newco), artikel 211, § 1, WIB 92 (partiële splitsing) en artikel 344, § 1, WIB 92 (geheel van de verrichtingen) omwille van volgende redenen:

- de partiële splitsing strekt ertoe om de eigendom van (momenteel) twee tot bewoning bestemde en verhuurde onroerende goederen (OG 1 en OG 2) onder te brengen in een afzonderlijke vennootschap waarna de zes aandeelhouders-natuurlijke personen (met inbegrip van NP1) hun aandelen van de Newco verkopen aan vennootschap A (vennootschap van NP1). Binnen de Newco zal één onroerend goed (OG 1) worden afgebroken om later een nieuwbouwproject te kunnen realiseren op de overgebleven bouwgrond en het andere onroerend goed (OG 2) zal worden verkocht om voldoende financiële middelen te hebben voor het bouwproject. Uit de context blijkt dat het geheel van de verrichtingen er niet toe strekt om een deel van de activiteit van de vennootschap X (verhuur van de twee desbetreffende onroerende goederen) verder te zetten doch er enkel toe strekt om één onroerend goed te verwerven om er een nieuw vastgoedproject op te realiseren. Er is bijgevolg geen sprake van een overdracht in "going concern";
- Tevens is gebleken dat vennootschap X kort vóór de partiële splitsing een ander onroerend goed (OG 3) heeft verkocht waarvoor zij heeft geopteerd voor het stelsel van de gespreide taxatie van de aldus gerealiseerde meerwaarde in toepassing van artikel 47 WIB 92. Dit stelsel zou eveneens worden gevraagd voor het nog te verkopen onroerend goed (OG 2) door de Newco. Aangezien er binnen vennootschap X evenwel geen plannen zijn om nieuwe investeringen te verrichten, zou dit bij een gewone verkoop van OG 1 aan de Newco tot gevolg hebben dat de aanzienlijke meerwaarde op de beide onroerende goederen (OG 2 en OG 3) in eenmaal zou worden belast bij vennootschap X. Het scenario van de aanvrager heeft als resultaat dat het nieuwbouwproject als herbelegging zal kunnen worden aangeduid in het kader van de in artikel 47 WIB 92 bedoelde gespreide taxatie van de meerwaarde gerealiseerd op het reeds verkochte onroerend goed (OG 3) door vennootschap X (de herbeleggingsverplichting wordt in het kader van de partiële splitsing overgenomen door de Newco) en op het nog te verkopen onroerend goed (OG 2) door de Newco.

Inzake de registratierechten wordt enkel een vraag gesteld inzake de toepassing van artikel 115*bis*, federaal W.Reg. De vraag inzake de mogelijke toepassing van artikel 18, § 2, W.Reg. (waarvoor Vlabel is bevoegd gelet op de ligging van de betrokken onroerende goederen in het Vlaams Gewest) werd door de aanvrager niet gesteld.

Casus 3: Partiële splitsing – Groepsbijdrage

Groep X heeft historisch vennootschappen overgenomen en is zo uitgebreid. Momenteel houdt de topholding een tientallen vennootschappen aan (de topholding heeft een deelneming van meer dan 90% en dit gedurende meer dan 5 jaar).

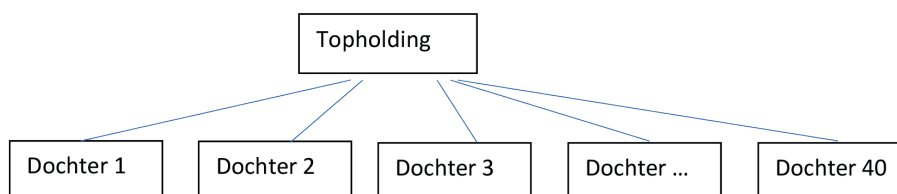
De groep heeft meerdere operationele divisies (klantensegmenten) die over deze vennootschappen verspreid zijn.

Om orde in deze chaos te scheppen, is het de bedoeling om per divisie een nieuwe vennootschap op te richten. Het personeel zal dan via partiële splitsing van elke desbetreffende vennootschap worden afgesplitst naar de nieuwe vennootschap.

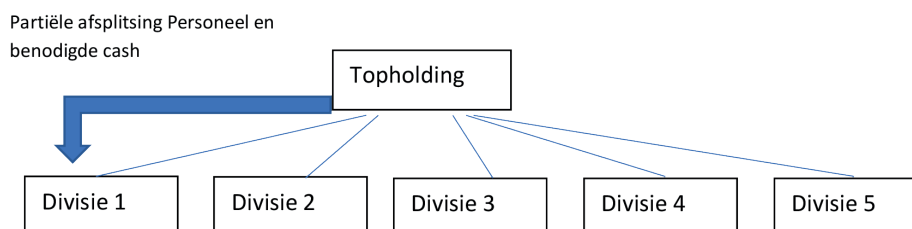
Deze reorganisatie zal vanuit arbeidsrechtelijk oogpunt plaatsvinden met toepassing van CAO 32*bis* mbt. de overgang van werknemers door overeenkomst. Er zullen meer dan 1000 personeelsleden door deze verrichtingen juridisch een nieuwe werkgever krijgen. Logischerwijs vereist de toepassing van CAO 32*bis* een werkgever¹ waar het personeel dan naar kan worden overgedragen.

Er wordt benadrukt dat enkel het personeel en de daarbij horende liquide middelen partieel worden afgesplitst.

Situatie vandaag:



Oprichting nieuwe vennootschappen:



In totaal zullen er 20 partiële splitsingen plaatsvinden.

De aanvrager stelt dat de voorafgaandelijke oprichting van de nieuwe vennootschappen het enerzijds mogelijk maakt om reeds een ondernemingsnummer en een RSZ-nummer te bekomen.

Daardoor is het eenvoudiger om de diverse partiële afsplitsingen naar de nieuwe vennootschappen tot een goed einde te brengen.

Gelet op de complexiteit van de verrichting en de arbeidsrechtelijke implicaties, is volgens de aanvrager deze werkwijze de enige werkbare.

¹ Artikel 2, 2° en 4° CAO 32*bis* spreken duidelijk over rechtspersonen, wat wijst op het reeds verkregen hebben van rechtspersoonlijkheid door neerlegging ter griffie zoals voorzien in artikel 2:6 WVV of artikel 67 e.v. W. Venn.

Bovendien is deze werkwijze een courante marktpraktijk.

Met ingang van 1 januari 2019 is de nieuwe groepsbijdrageregeling van toepassing. Op grond van deze regelgeving is het voor ondernemingen mogelijk om fiscale winsten door te schuiven naar andere groepsvennootschappen met fiscaal verlies. Hierdoor wordt een compensatie gewaarborgd tussen de winst die wordt verwezenlijkt door sommige entiteiten binnen de groep en de verliezen die door andere entiteiten geleden worden. Deze nieuwe regelgeving kan enkel toegepast worden tussen:

1. Moeder-en dochtervennootschappen met een directe deelneming van 90%
2. Zustervenootschappen met directe 90% gemeenschappelijke moeder in België of de EER

Inzake herstructurerings werden bijzondere bepalingen in artikel 205/5 §2 WIB92 ingevoegd. Het betreft binnenlandse of buitenlandse vennootschappen die gedurende een onafgebroken periode van 5 jaar, die aanvangt op 1 januari van het vierde kalenderjaar voor het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, het voorwerp hebben uitgemaakt van een herstructurering of zijn opgericht ten gevolge van een herstructurering.

Artikel 205/5 §2, vierde en vijfde lid WIB92 stelt dat:

"Indien de belastingplichtige of een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige werd opgericht binnen de in het derde lid vermelde periode ingevolge een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap, een splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen, een gemengde splitsing of een hiermee gelijkgestelde verrichting, mag voor de toepassing van dit derde lid de belastingplichtige of de met de belastingplichtige verbonden vennootschap gelijk worden gesteld met de vennootschap of met elke vennootschap waarin het totale vermogen van de belastingplichtige of van de hiermee verbonden vennootschap zich bevond voor de uitwerking van deze fusie, splitsing of hiermee gelijkgestelde verrichting.

"Indien het vermogen of een deel van het vermogen van een vennootschap is overgegaan in het vermogen van de belastingplichtige of van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige binnen de in het derde lid vermelde periode ingevolge een fusie door overneming, splitsing door overneming of een hiermee gelijkgestelde verrichting, een inbreng van een tak van werkzaamheid of een inbreng van de algemeenheid van goederen, zal voor de toepassing van het derde lid elke vennootschap waarin een deel van het totale vermogen van de belastingplichtige of van de vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige zich bevond voor de uitwerking van deze fusie, splitsing, inbreng of hiermee gelijkgestelde verrichting worden gelijkgesteld met de belastingplichtige of de binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige en zullen deze eveneens aan de toepassingsvoorwaarden van dit derde lid moeten voldoen."

De vet aangeduide zinssnede spreekt duidelijk van een oprichting van nieuwe vennootschappen door een splitsing of een hiermee gelijkgestelde verrichting.

Gelet op het legaliteitsbeginsel, kan er gesteld worden dat er een duidelijk probleem is met de door de aanvrager voorgestelde werkwijze.

Het is, gelet op de memorie van toelichting en de parlementaire stukken niet duidelijk of het uitsluiten van de door de aanvrager voorgestelde werkwijze een bewuste keuze van de wetgever was dan wel dat dit een vergetelheid betreft.

6.7. OCTROOI-EN INNOVATIEAFTREK

Situatieschets

De Belgische vennootschap X is een softwarevennootschap opgericht in 2016 en maakt bepaalde software op vraag en op maat voor klanten (contract R&D). De contracten bepalen meestal een vaste prijs, maar contracten op basis van tijdsbesteding bestaan ook. De intellectuele eigendom van de opgeleverde eindsoftware gaat altijd over op de klant, wat niet uitsluit dat vennootschap X bepaalde "kernsoftware" zou hergebruiken.

Voorgelegde verrichting(en)

Vennootschap X wenst de bevestiging te bekomen dat zij in aanmerking kan komen voor de regeling inzake aftrek voor innovatie-inkomsten, zoals voorzien door art. 205/1 tot en met 205/4 WIB 92.

Standpunt DVB

De DVB was vooreerst van oordeel dat aanvrager onvoldoende had aangetoond dat de zgn. bestaande "kernsoftware" bij aanvang van een contract met een klant haar juridische eigendom was. In de meerderheid van de klantencontracten was over het bestaan van een "kernsoftware" immers niets terug te vinden.

In een zeer beperkt aantal klantencontracten was dan weer wel opgenomen dat voor de bestaande software die niet juridisch overging er een royalty free licentievergoeding werd vastgesteld. Rekening houdend met het gegeven dat de door vennootschap X ontwikkelde "kernsoftware", waarbij vennootschap X eigenaar blijft van de IP, uitdrukkelijk door middel van een "royalty free" licentie ter beschikking van de klant wordt gesteld, was de DVB van mening dat deze 0% royalty voor eigen IP niet in het belastbaar resultaat is terug te vinden en bijgevolg dat de historische kernsoftware niet in aanmerking komt voor de aftrek voor innovatie-inkomsten.

6.8. KAPITALEN EN AFKOOPWAARDEN

Opdat sommige kapitalen en afkoopwaarden in aanmerking komen voor een fiscaal gunstig regime zoals bedoeld in artikel 171, 2°, b), tweede gedachtestreepje WIB 92 (aanslagvoet 10%), is vereist dat die kapitalen ten vroegste bij het bereiken van de wettelijke pensioenleeftijd worden uitgekeerd aan de begunstigde die minstens tot die leeftijd effectief actief is gebleven.

Het WIB 92 geeft echter geen definitie van het begrip "effectief actief". Hiervoor dient te worden verwezen naar parlementaire vragen en administratieve bepalingen (inzonderheid het bericht aan de werkgevers en aan de andere schuldenaars van aan de bedrijfsvoorheffing onderworpen inkomsten – fiche 281.11 – pensioenen).

De referentieperiode werd vastgesteld op 3 jaar, zodat de verkrijger van de bedoelde kapitalen en afkoopwaarden gedurende de laatste 3 jaren die onmiddellijk voorafgaan aan zijn/haar wettelijke pensioenleeftijd ononderbroken effectief actief moet zijn gebleven.

De feiten in het voorgelegde dossier zijn als volgt:

- De aanvrager is 65 jaar oud; ·
- Hij is gepensioneerd sinds september 2018; ·
- Van oktober 2011 tot mei 2016 werkt hij bij werkgever X; ·
- Hij wordt in mei 2016 door werkgever X ontslagen ;
- Hij ontvangt een opzeggingsvergoeding voor een periode van 3 maanden en 12 weken;
- Hij is uitkeringsgerechtigd werkloos sinds december 2016 (stelsel werkloosheid met bedrijfstoelag); ·
- Volgens een attest van de RVA was de aanvrager "vrijgesteld van beschikbaarheid voor de arbeidsmarkt" (tot einde loopbaan); ·
- De aanvrager stelt dat de RVA (en/of HVW) hem op eigen initiatief heeft vrijgesteld van beschikbaarheid voor de arbeidsmarkt, gelet op zijn leeftijd en loopbaan; ·
- Naar aanleiding van het bereiken van de wettelijke pensioenleeftijd, heeft de verzekeringsmaatschappij de intentie om een uitbetaling te doen uit een groepsverzekering.

De DVB is van oordeel dat de aanvrager, volgens het voorgelegde attest van de RVA, niet gedurende de volledige periode van SWT aangepast beschikbaar is gebleven voor de arbeidsmarkt. Bijgevolg is hij dan ook niet effectief actief gebleven tot aan de wettelijke pensioenleeftijd, en kan hij geen aanspraak maken op de toepassing van de afzonderlijke aanslagvoet van 10% op zijn aanvullend pensioenkapitaal. De beoordeling van aangepaste beschikbaarheid voor de arbeidsmarkt is immers een bevoegdheid van de RVA, niet van de FOD Financiën. De nodige fiscale gevolgen dienen hier aldus aan te worden gekoppeld.

7. OVERZICHT VAN DE REDENEN TOT VERZAKING

2015.0227, 2017.0638, 2017.0842, 2018.0032, 2018.0193, 2018.0342, 2018.0400, 2018.0498, 2018.0633, 2018.0746, 2018.0921, 2018.0937, 2018.1023, 2018.1046, 2018.1061, 2018.1118, 2019.0053, 2019.0068, 2019.0072, 2019.0116, 2019.0150, 2019.0187, 2019.0191, 2019.0269, 2019.0375, 2019.0413, 2019.0447, 2019.0486, 2019.0546, 2019.0579, 2019.0627, 2019.0650, 2019.0655, 2019.0691, 20190936

Om de volgende redenen werd aan de bovenvermelde aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing verzaakt:

- vooraleer het college een beslissing nam betreffende de onontvankelijkheid, werd aan de aanvraag verzaakt;
- gewijzigde verrichtingen;
- verzaking zonder vermelding van expliciete reden(en);
- geen overeenstemming tussen de DVB en de indiener waardoor verzaakt werd;
- vraag behoorde niet tot de bevoegdheid van de DVB.

8. STATISTISCHE GEGEVENS VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

8.1. INLEIDING

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

8.2. VOORSTELLING VOLGENS AANTAL

Tabel: Aantal ingediende en behandelde aanvragen en prefiling - Overzicht

Jaar	AANVRAAG						PREFILING					
	IN			OUT			IN			OUT		
	TOTAAL	NL	FR	TOTAAL	NL	FR	TOTAAL	NL	FR	TOTAAL	NL	FR
2003	241	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2004	217	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2005	375	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2006	570	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2007	553	373	180	583	385	198	643	415	228	-	-	-
2008	465	330	135	472	328	144	689	462	227	636	425	211
2009	500	364	136	543	398	145	742	524	218	708	495	213
2010	576	407	169	493	356	137	866	627	239	716	517	199
2011	592	445	147	633	471	162	951	640	311	863	639	224
2012	548	401	147	550	404	146	941	614	327	868	626	242
2013	647	478	169	641	470	171	1103	747	356	906	682	224
2014	756	557	199	739	552	187	1186	786	400	1427	824	603
2015	750	529	221	743	533	210	1361	857	504	1182	758	424
2016	935	636	299	882	602	280	1715	1056	659	1381	913	468
2017	1043	644	399	1002	619	383	2040	1232	808	1721	1047	674
2018	1260	789	471	1251	787	464	2071	1254	817	2073	1249	824
2019	1216	806	410	1248	828	420	2317	1413	904	1840	1090	750

8.3. VOORSTEL VOLGENS AARD VAN DE BESLISSINGEN

Tabel 1: Aard van de beslissing naar aanleiding van de aanvragen - Overzicht

AANVRAAG											
Jaar	AARD VAN DE BESLISSING										TOTAAL
	GUNSTIG		VERZAKING		ONONTVANKEIJK		ONGUNSTIG		GEMENGD		
	TOTAAL	%	TOTAAL	%	TOTAAL	%	TOTAAL	%	TOTAAL	%	
2007	435	74,6%	120	20,6%	7	1,2%	13	2,2%	8	1,4%	583
2008	365	77,3%	99	21,0%	2	0,4%	2	0,4%	4	0,8%	472
2009	426	78,5%	98	18,0%	9	1,7%	5	0,9%	5	0,9%	543
2010	436	88,4%	48	9,7%	5	1,0%	2	0,4%	2	0,4%	493
2011	554	87,5%	68	10,7%	6	0,9%	5	0,8%	0	0,0%	633
2012	481	87,5%	58	10,5%	3	0,5%	4	0,7%	4	0,7%	550
2013	570	88,9%	56	8,7%	5	0,8%	5	0,8%	5	0,8%	641
2014	667	90,3%	52	7,0%	10	1,4%	7	0,9%	3	0,4%	739
2015	683	91,9%	50	6,7%	4	0,6%	5	0,7%	1	0,1%	743
2016	838	95,0%	31	3,5%	2	0,2%	4	0,5%	7	0,8%	882
2017	956	95,4%	44	4,4%	0	0,0%	1	0,1%	1	0,1%	1002
2018	1199	95,8%	45	3,6%	2	0,2%	2	0,2%	3	0,2%	1251
2019	1207	96,7%	35	2,8%	4	0,3%	1	0,1%	1	0,1%	1248

Tabel 2: Aard van de afsluitingen bij prefiling - Overzicht

PREFILING							
JAAR	AARD VAN DE AFSLUITING						TOTAAL
	AANVRAGEN		ZONDER GEVOLG		AVENANT		
	TOTAAL	%	TOTAAL	%	TOTAAL	%	
2017	850	49,4%	807	46,9%	64	3,7%	1721
2018	1198	57,8%	806	38,9%	68	3,3%	2073
2019	1129	61,4%	646	35,1%	65	3,5%	1840

De aandacht van de lezer wordt erop gevestigd dat de afsluitingen van de prefiling die geen aanleiding geven tot een aanvraag slechts gedeeltelijk te verklaren zijn omwille van de redenen aangehaald bij de verzakingen aan de aanvragen (meer bepaald onontvankelijkheid, wijziging of afzien van de verrichting, verrichting waarvoor het standpunt van de DVB verschilt van dat van de aanvrager).

In een niet te verwaarlozen aantal gevallen vindt de aanvrager, nadat hij zonder voorbehoud van het team instemming heeft gekregen om een aanvraag in te dienen (hetzij omdat het antwoord vanzelfsprekend is, hetzij omdat het duidelijk blijkt uit de wettelijke bepalingen, de gepubliceerde administratieve commentaar of uit een antwoord op een parlementaire vraag), het overbodig om een aanvraag in te dienen omdat de informatie of verwijzingen ontvangen van de DVB hem voldoende duidelijk zijn en "geruststelling" bieden omtrent het toepasselijke fiscale regime op de beoogde situatie of verrichting.

Tabel 3: Gedetailleerde verdeling – Jaar 2019

	AANVRAGEN		PREFILINGS	
	IN	OUT	IN	OUT
Aftrek voor octrooi-inkomsten/innovatie-inkomsten	124	107	202	155
Auteursrechten	171	180	347	271
Beroepskosten	44	51	84	61
Bezoldigingen (1)	33	39	98	61
BNI	16	14	32	23
BTW	80	78	286	204
DBI	30	31	49	33
Herstructurerings	135	142	235	195
Kaaimantaks	2	2	16	6
Kosten eigen aan de werkgever	220	231	242	269
Kwijtschelding schuld	14	16	19	16
Meerwaarden op aandelen	61	60	70	56
PB	37	38	152	128
Registratie	16	16	70	47
Roerende inkomsten	71	74	112	75
RPB	16	17	35	18
Stock Options	10	13	33	19
Tax Shelter	2	2	8	4
Tonnagetaks	6	5	5	4
Ven.B	58	58	103	83
Verrekenprijzen	59	61	85	86
Vruchtgebruik	7	10	27	21
Andere	4	3	7	5
TOTAAL	1216	1248	2317	1840

(1) Bezoldigingen (sociale voordelen, voordelen van alle aard ...)

Tabel 4: Gedetailleerde verdeling beslissingen per hoedanigheid aanvrager – Jaar 2019

	AANVRAGEN			
	GO (1)	P	KMO (1)	RPB (2)
Aftrek voor octrooi-inkomsten/innovatie-inkomsten	56	0	51	0
Auteursrechten	0	180	0	0
Beroepskosten	14	30	7	0
Bezoldigingen	30	3	7	3
BNl	8	2	4	0
BTW	8	7	55	8
DBI	13	0	17	0
Herstructureringen	56	0	85	1
Kaaimantaks	2	0	0	0
Kosten eigen aan de werkgever	151	0	64	17
Kwijtschelding schuld	11	0	5	0
Meerwaarden op aandelen	0	57	0	0
PB	0	30	0	0
Registratie	3	5	8	0
Roerende inkomsten	35	8	30	1
RPB	0	0	0	23
Stock Options	8	2	3	0
Tax Shelter	0	0	2	0
Tonnagetaks	4	0	1	0
Ven.B	30	0	27	0
Verrekenprijzen	47	0	15	0
Vruchtgebruik	0	0	11	0
Andere	2	0	1	0
Totaal	478	324	393	53
% hoedanigheid aanvrager	38,30%	25,96%	31,49%	4,25%

(1) Volgens artikel 15 W. Venn/artikel 1:24 WvV

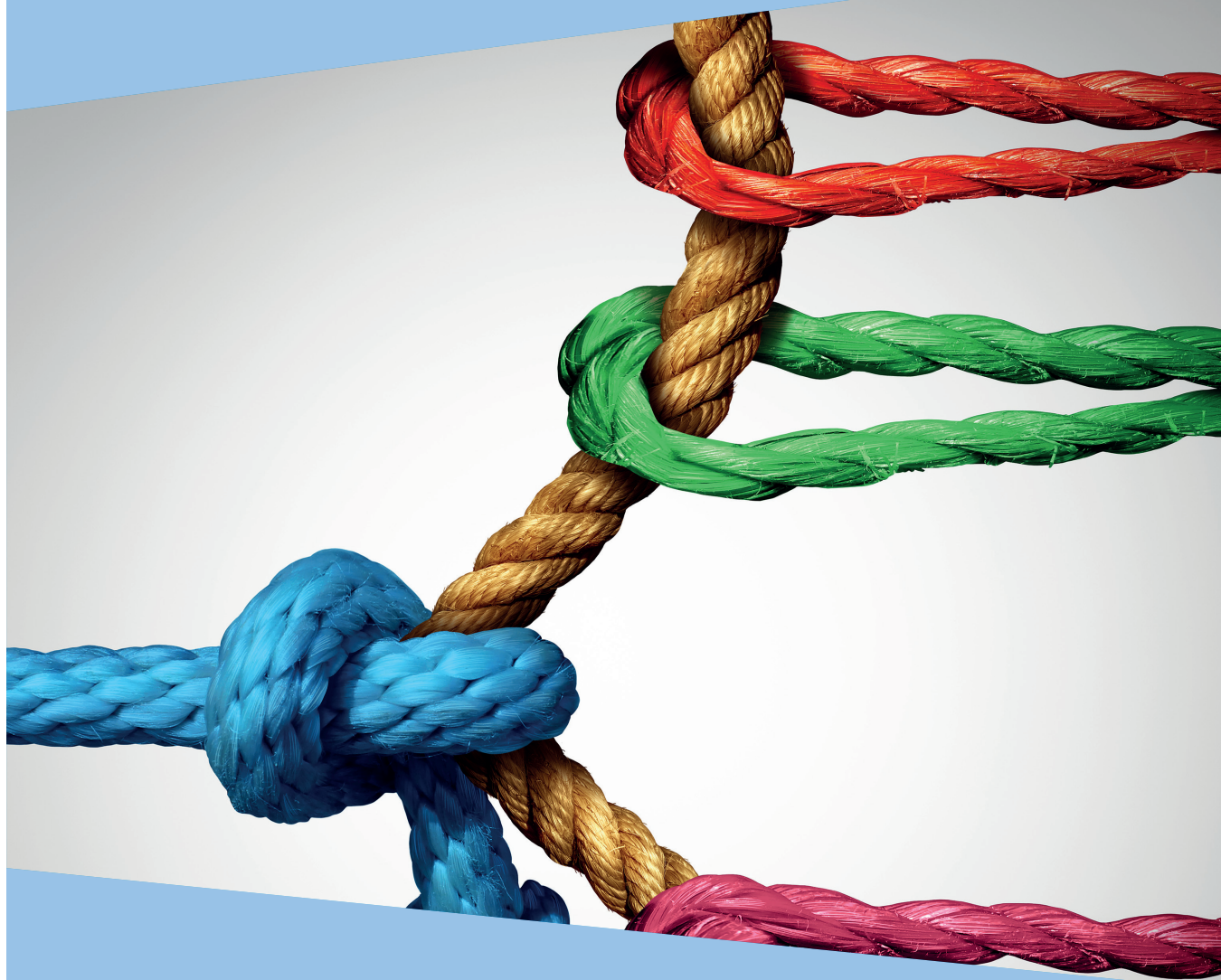
(2) Vzw, openbare besturen ...

8.4. BESLISSINGSTERMIJN

Tabel: Gemiddelde behandelingsduur van de voorafgaande beslissingen - Overzicht

JAAR	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
KALENDERDAGEN	81	68	71	67	68	64	67	65	67	64	67

DEEL 2 STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. REGULARISATIES



1. WETGEVEND KADER EBAQUATER

- Wet van 21 juli 2016 tot invoering van een permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie (BS 29.07.2016).
- KB van 9 augustus 2016 tot vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken in uitvoering van de artikelen 7 en 13 van de wet van 21 juli 2016 tot invoering van een permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie (BS 18.08.2016).
- Wet van 18 december 2016 tot regeling van de erkenning en de afbakening van crowdfunding en houdende diverse bepalingen inzake financiën (BS 20.12.2016, 3de editie).
- Samenwerkingsakkoord van 20 februari 2017 tussen de Federale Overheid, het Waalse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest met betrekking tot het beheer van de dienst voor de regularisatie en gewestelijke belastingen en niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen en de oprichting van een regularisatiesysteem van niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen (BS 18.07.2017).
- Samenwerkingsakkoord van 9 mei 2017 tussen de Federale Overheid en het Vlaamse Gewest met betrekking tot de regularisatie van niet uitsplitsbare bedragen (BS 18.07.2017).
- Decreet van 1 juni 2017 houdende instemming met het samenwerkingsakkoord van 20 februari 2017 tussen de Federale Overheid, het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en het Waalse Gewest met betrekking tot het beheer van de dienst voor de regularisatie van gewestelijke belastingen en niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen en de oprichting van een regularisatiesysteem van niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen, tot uitvoering van een fiscaal regularisatiesysteem beperkt in de tijd en tot invoering van de maatregelen betreffende de overdracht van de eigendom van een onroerend goed van een vennootschap naar een vennoot, afstand van het vruchtgebruik op een onroerend goed gevolgd of voorafgegaan door een schenking, de clausules voor de toekenning van het gezamenlijk gemeenschappelijk vermogen of clausules van ongelijke verdeling van dat gemeenschappelijk vermogen zonder overlevingsvoorwaarde, beter bekend als de "sterfhuisclausule" en de herziening van het bedrag van de geldboetes (BS 10.07.2017).
- Decreet van 16 juni 2017 houdende instemming met het samenwerkingsakkoord van 9 mei 2017 tussen de Federale Overheid en het Vlaamse Gewest met betrekking tot de regularisatie van niet uitsplitsbare bedragen (BS 18.07.2017).
- Wet van 30 juni 2017 houdende instemming met het samenwerkingsakkoord tussen de Federale Overheid, het Waalse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest met betrekking tot het beheer van de dienst voor de regularisatie van gewestelijke belastingen en niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen en de oprichting van een regularisatiesysteem van niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen en het samenwerkingsakkoord tussen de Federale Overheid en het Vlaamse Gewest met betrekking tot de regularisatie van niet uitsplitsbare bedragen (BS 18.07.2017).
- Ordonnantie van 13 juli 2017 houdende instemming met het samenwerkingsakkoord van 20 februari 2017 tussen de Federale Overheid, het Waalse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest met betrekking tot het beheer van de dienst voor de regularisatie van gewestelijke belastingen en niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen en de oprichting van een regularisatiesysteem van niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen, tot invoering van een fiscaal regularisatiesysteem beperkt in de tijd en tot invoering van maatregelen tot bestrijding van misbruik en fiscale fraude (BS 18.07.2017).
- Koninklijk besluit van 18 juli 2017 tot vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken bedoeld in de artikelen 6, § 1 en 7, tweede lid van het samenwerkingsakkoord van 9 mei 2017 tussen de Federale Overheid en het Vlaamse Gewest met betrekking tot de regularisatie van niet uitsplitsbare bedragen (BS 31.07.2017).
- Koninklijk besluit van 21 juli 2017 tot vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken in uitvoering van artikel 1, 4°, 5° en 6° van het samenwerkingsakkoord van 20 februari 2017 tussen de Federale Overheid, het Waalse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest met betrekking tot het beheer van de dienst voor de regularisatie van gewestelijke belastingen en niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen en de oprichting van een regularisatiesysteem van niet uitsplitsbare fiscaal verjaarde kapitalen (BS 31.07.2017).

2. STATISTISCHE GEGEVENS EBAQUATER

Tabel 1: Aantal ingediende en behandelde aangiften LUIK 1 (a) – Aangegeven bedragen – Berekende heffing – Situatie op 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018 en 31.12.2019

Toestand	IN	OUT	IN	OUT	
	Aantal		Aangegeven bedragen (in EUR)	Berekende heffing (EUR)	
31/12/2016	341	59	177.745.377,33	33.458.990,00	13.641.528,73
31/12/2017	1015	549	627.579.168,19	390.827.578,90	149.388.977,40
31/12/2018	1570	1190	887.905.008,28	788.055.665,22	301.483.107,33
31/12/2019	2042	1718	1.216.465.118,43	1.037.912.946,28	400.309.000,59

Tabel 2: Aard van de bedragen van de behandelde aangiften LUIK 1 – Heffingen op de behandelde aangiften – Situatie op 31.12.2019

EBAQuater – 1718 behandelde aangiften in 2016, 2017, 2018 en 2019		
	Bedragen (in EUR)	
	Aangegeven bedragen (in EUR)	Heffingen (in EUR)
Beroepsinkomsten	19.591.504,84	14.216.292,07
Roerende inkomsten	76.448.371,17	33.893.675,08
Onroerende inkomsten	5.088.813,56	1.258.701,69
Diverse inkomsten	3.076.717,75	1.877.735,29
Vennootschapswinsten	11.806.172,72	7.332.901,11
Rechtspersonenbelasting	9.977,90	4.527,35
Sommen	211.011,05	7.207,41
BTW	3.409.223,07	716.488,83
Fiscaal verjaarde kapitalen	915.016.835,28	340.436.602,46
Sociale bijdragen	3.254.318,94	564.869,30
TOTAAL	1.037.912.946,28	400.309.000,59

Tabel 3: Aantal ingediende en behandelde aangiften LUIK 2 (b) – Aangegeven bedragen – Berekende heffing – Situatie op 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018 en 31.12.2019

Toestand	IN	OUT	IN	OUT	
	Aantal		Aangegeven bedragen (in EUR)	Berekende heffing (EUR)	
31/12/2016	0	0	0,00	0,00	0,00
31/12/2017	61	6	56.134.334,52	2.719.258,19	1.296.351,53
31/12/2018	145	101	84.080.224,60	69.872.912,78	30.189.935,39
31/12/2019	207	152	100.649.231,69	89.054.554,94	38.264.844,34

Tabel 4: Aantal ingediende en behandelde aangiften LUIK 3 (c) – Aangegeven bedragen – Berekende heffing – Situatie op 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018 en 31.12.2019

Toestand	IN	OUT	IN	OUT	
	Aantal		Aangegeven bedragen (in EUR)	Berekende heffing (EUR)	
31/12/2016	0	0	0,00	0,00	0,00
31/12/2017	107	16	84.334.415,57	24.646.381,30	4.758.167,13
31/12/2018	194	148	138.725.229,01	113.982.600,40	25.530.859,19
31/12/2019	269	221	184.418.806,61	153.864.029,19	37.362.456,64

(a) Luik 1 = Federale belastingen

(b) Luik 2 = Regionale belastingen (Waalse Gewest en Brussels hoofdstedelijk Gewest)

(c) Luik 3 = Niet uitsplitsbare fiscaal bedragen (Federale Overheid, Vlaamse Gewest, Waalse Gewest en Brussels hoofdstedelijk Gewest)

**Meer informatie:**

FOD Financiën - Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken
Wetstraat 24 - 1000 Brussel

- Tel.: +32 (0)257 938 00
- E-mail: dvbsda@minfin.fed.be
- www.fin.belgium.be
- D/2020/1418-36

WWW.FIN.BELGIUM.BE
FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIËN

.be