



Stopzetting of overdracht Belgische onderneming

Vennootschapsbelasting en btw



Vennootschapsbelasting

Vennootschapsbelasting

Btw

Vennootschapsbelasting

Verkoop van de activa en vereffenen van de vennootschap

- Meerwaarde op verkoop van handelsfonds, activa en onroerend goed.
 - Vennootschapsbelasting op de meerwaarde
 - KMO-tarief 20% anders 25%
- Vereffenen van de vennootschap.
 - Liquidatiebelasting van 30% tenzij interne liquidatie (artikel 537 WIB 92), liquidatiereserve (artikel 184 quater WIB 92) of bijzondere liquidatiereserve (artikel 541 WIB 92).

Vennootschapsbelasting

Historiek

- Kasgeldvennootschappen
- Fiscale assets
- Liquidatiebonus 10%, vanaf 1 oktober 2014 25% en nadien opgetrokken tot 30%
- Liquidatiebonus voor Wet 24/12/2002 zelfs 0%

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

- Holdco X is 100% aandeelhouder van Opco A, Opco B en Opco C.
- De beoordeling van de groottecriteria vindt voor moedervenootschappen plaats op geconsolideerde (of geaggregeerde) basis.
 - $\text{Holdco X} + \text{Opco A} + \text{Opco B} + \text{Opco C} = \text{groot}$
- Artikel 184quater WIB 92 “Een vennootschap die als kleine vennootschap wordt aangemerkt” kan een liquidatiereserve aanleggen.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

- Verkoop door Holdco X van Opco's A, B en C in jaar n.
- Vrijgestelde meerwaarden op aandelen Opco's A, B en C in toepassing artikel 192 WIB 92.
- Holdco X wenst (een deel van) haar gerealiseerde nettowinst van het boekjaar n toe te wijzen aan een liquidatiereserve op basis van artikel 184quater WIB 92.
- Conform adviezen 2016/3 en 2017/10 van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen dient de al dan niet verbondenheid beoordeeld te worden op het einde van het boekjaar.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

- Overeenkomstig het CBN advies 2017/10 van 19 april 2017 moet bij de beoordeling van de uitgestelde werking (artikel 15 §2 W. Venn) geen rekening worden gehouden met eventuele verbondenheid met andere vennootschappen tijdens de voorbije boekjaren indien X op balansdatum geen moedervenootschap meer is:
- “Indien een vennootschap op balansdatum niet verbonden is, vindt de toetsing van de groottecriteria, ook voor de voorgaande jaren, plaats op enkelvoudige basis.” (randnummer 7 CBN advies 2017/10)

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

- Verkoop Opco's
 - Vrijgestelde meerwaarde op aandelen bij Holdco
 - Aanleggen liquidatiereserve à 10%
 - Liquidatie à 0%

- *Voorafgaande beslissing 2018.0339 d.d. 5/6/2018*
- *Voorafgaande beslissing 2019.0612 d.d. 17/9/2019*
- *Voorafgaande beslissing 2019.0660 d.d. 26/11/2019*
- *Voorafgaande beslissing 2022.0129 d.d. 10/5/2022*
- *Voorafgaande beslissing 2023.0917 d.d. 23/1/2024*

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

Tussenarrest Hof van Beroep van Gent 8/11/2022 - inzake notionele intrestaftrek

- De adviezen van de CBN hebben geen bindende kracht. Deze adviezen vormen een belangrijke rechtsbron.
- De CBN kan de wet interpreteren zonder evenwel aan de positiefrechtelijke begrippen een draagwijdte toe te dichten die zij niet hebben.
- De CBN is evenmin bevoegd in fiscale zaken en de bevoegdheden van de fiscale administratie worden niet beperkt door CBN-adviezen.
- Aangezien de regels W. Venn een omzetting zijn van een Europese richtlijn vraagt het Hof of het zinvol is om terzake een prejudiciële vraag te stellen aan het HvJ en heropent hiervoor de debatten

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

Arrest Hof van Beroep van Gent 19/9/2023 inzake notionele intrestaftrek

- De adviezen van de CBN hebben geen bindende kracht. Deze adviezen vormen een belangrijke rechtsbron.
- De CBN kan de wet interpreteren zonder evenwel aan de positiefrechtelijke begrippen een draagwijdte toe te dichten die zij niet hebben.
- De CBN is evenmin bevoegd in fiscale zaken en de bevoegdheden van de fiscale administratie worden niet beperkt door CBN-adviezen.
- Gelet op de discussie komt het aan hof toe te beoordelen of de interpretatie van de groottecriteria zoals aangenomen door de CBN in overeenstemming is met de wet. De fiscale administratie alsook de eerste rechter menen alvast dat dit niet het geval is.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Holding - verkoop aandelen operationele vennootschappen

Arrest Hof van Beroep van Gent 19/9/2023

- Definitie kleine vennootschap is gebaseerd op omzetting Europese richtlijn. De richtlijn berust op het “denk eerst klein”-principe.
- Parlementaire voorbereiding omzetting wet dat uitgangspunt een kleine onderneming is, eerder dan een grote onderneming.
- De lezing van de CBN is in overeenstemming met de doelstellingen van de wetgever. De lezing van de administratie is in strijd met deze doelstellingen van de wetgever.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Vrijgestelde uitkeringen liquidatiereserve

- Artikel 21,11°, WIB 92 – liquidatiedividenden die voortkomen uit liquidatiereserve zijn geen roerende inkomsten
- Artikel 269,§1,8°, WIB – dividend aan tarief van 5% indien ze voortkomen uit liquidatiereserve en gedurende 5 jaar behouden gebleven
- Artikel 344 – antimisbruikbepaling
- Effectieve liquidatie/stopzetting?

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Vrijgestelde uitkeringen liquidatiereserve

- De heer Y heeft in 2011 de vennootschap X opgericht, actief in de A-sector. Gedurende de afgelopen jaren heeft X liquidatiereserves aangelegd.
- Sinds 2016 heeft de heer Y samen met andere partners de vennootschap Z opgericht, actief in de B-sector.
- In januari 2018 besliste de heer Y om zich volledig te concentreren op de activiteiten van Z waarbij hij sinds meerderheidsaandeelhouder werd. Eind februari 2018 beslisten de andere medeoprichters om zich evenwel terug te trekken als aandeelhouders en om ontslag te nemen als bestuurders.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Vrijgestelde uitkeringen liquidatiereserve

- Sindsdien wordt X niet meer actief gebruikt, waarbij er sinds maart 2018 geen diensten meer geleverd werden en waarbij alle lopende contracten in het 2de kwartaal van 2018 stopgezet werden. De heer Y heeft bovendien geen plannen om de activiteiten in de toekomst te hernemen.
- Gelet op de stopzetting van de activiteiten van X, wenst de heer Y zijn vennootschap X dan ook te vereffenen, waarbij de in het verleden aangelegde liquidatiereserves uitgekeerd zullen worden.
- Toepassing artikel 21, 11° WIB92 - Voorafgaande beslissing nr. 2018.0954 d.d. 27/11/2018

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Vrijgestelde uitkeringen liquidatiereserve

- Voorafgaande beslissing nr. 2018.1164 d.d. 15/1/2019
- Voorafgaande beslissing nr. 2018.0484 d.d. 30/4/2019
- Voorafgaande beslissing nr. 2021.0229 d.d. 11/5/2021
- Voorafgaande beslissing nr. 2021.0330 d.d. 15/6/2021
- Voorafgaande beslissing nr. 2022.0239 d.d. 23/8/2022
- Voorafgaande beslissing nr. 2023.0119 d.d. 21/3/2023
- Voorafgaande beslissing nr. 2023.0783 d.d. 28/11/2023
- Voorafgaande beslissing nr. 2023.0352 d.d. 20/6/2023

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Jaarverslag 2021 – Liquidatiereserve – Rechtsmisbruik

- De aanvraag heeft betrekking op de kwestie van het rechtsmisbruik bedoeld in artikel 344, § 1 van het WIB 92.
- De vennootschappen X en Y zijn managementvennootschappen van de heren x en y. De heren x en y zijn oprichters van de werkvennootschap A die sedert verschillende jaren hoofdzakelijk in het bezit was van de vennootschappen X en Y.
- De voorgenomen verrichting is de vereffening van de twee vennootschappen X en Y die hun aandelen in vennootschap A hebben overgedragen aan vennootschap Z, acquisitievehikel, opgericht door de heren x en y en door een derde overnemer (meerderheidsparticipatie).

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Jaarverslag 2021 - Liquidatiereserve - Rechtsmisbruik

- De door de vennootschappen X en Y verwezenlijkte meerwaarden werden toegewezen aan een liquidatiereserve op grond van artikel 184quater van het WIB 92.
- De heren x en y hebben, voor gelijke delen, vennootschap B opgericht.
- De DVB is van oordeel dat de vereffening van de vennootschappen X en Y voortvloeit uit een fiscaal misbruik in de zin van artikel 344, § 1 van het WIB 92. De beroepsactiviteiten die door de heren x en y vroeger werden uitgeoefend, via hun managementvennootschappen X en Y, binnen vennootschap A, worden voortgezet in het kader van dienstverleningsovereenkomsten die betrekking hebben op de heren x en y, de vennootschap B en de vennootschap A. De vereffening van de vennootschappen X en Y wordt in hoofdzaak verantwoord door de wil om voortijdig te genieten van de regeling ingesteld bij artikel 21, 11° van het WIB 92.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Liquidatiereserve – overname – A en B-aandelen

- Vennootschap X operationele vennootschap in handen van natuurlijke personen
- Vennootschap X heeft liquidatiereserve aangelegd en afzonderlijke heffing van 10% betaald
- Doel latere uitkering dividend à 5% of vrijgesteld liquidatiedividend
- Vennootschap X wordt overgenomen door Holdco Y
- Verlies liquidatiereserve? Termijn 5 jaar?
- Creatie A-aandelen die recht hebben op uitkering van liquidatiereserves en B-aandelen die daar geen recht op hebben en vervolgens enkel de B-aandelen overdragen.

Vennootschapsbelasting

Liquidatiereserve

Liquidatiereserve – overname – A en B-aandelen

- Voorafgaande beslissing 2020.0977 d.d. 30/6/2020
- Voorafgaande beslissing 2021.0886 d.d. 26/10/2021
- Voorafgaande beslissing 2021.0601 d.d. 17/5/2021
- Voorafgaande beslissing 2021.0602 d.d. 24/8/2021
- Voorafgaande beslissing 2021.0886 d.d. 26/10/2021
- Voorafgaande beslissing 2021.0933 d.d. 18/1/2022
- Voorafgaande beslissing 2022.0548 d.d. 27/9/2022
- Voorafgaande beslissing 2022.0691 d.d. 20/12/2022
- Voorafgaande beslissing 2022.1051 d.d. 7/2/2023
- Voorafgaande beslissing 2022.0771 d.d. 13/6/2023
- Voorafgaande beslissing 2022.0702 d.d. 17/10/2023
- Voorafgaande beslissing 2023.0820 d.d. 28/11/2023


Spreker



Steven Vanden Berghe

steven.vandenbergh@minfin.fed.be

0257/93.843

 @berghe_s



Btw

Vennootschapsbelasting

Btw

Btw

Stopzetting

- **604C:** einde belastingplicht
- **Ontrekking (gelijkgestelde levering met Belgische btw):** Artikel 12, § 1, eerste lid, 5°, van het Btw-Wetboek:
“het onder zich hebben van een goed door een belastingplichtige of zijn rechthebbenden ingeval hij de uitoefening van zijn economische activiteit beëindigt, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan; deze bepaling is niet van toepassing wanneer de rechthebbenden de activiteit van belastingplichtige onder de voorwaarden van artikel 11 verderzetten.”
 - Definitief einde btw-plicht (niet bij wijziging activiteit naar vb. vrijgestelde btw-plicht)
 - Goederen zijn niet verkocht (niet gewenst of geen koper gevonden)
 - Roerende en “nieuwe” onroerende goederen (door beroepsoprichter of andere die geopteerd heeft)
 - Als er recht op aftrek is ontstaan

Btw

Stopzetting

Onttrekking (vervolg)

■ Maatstaf:

1. Aankoopprijs van de goederen op het tijdstip waarop het onder zich houden van een goed zich voordoet
 - Restwaarde
 - Tolerantie voor roerende bedrijfsmiddelen: verouderingscoëfficiënt ($1/5^e$)
 - De belastingplichtige kan aantonen dat het goed een lagere waarde heeft
 - De fiscus kan aantonen dat het goed een hogere waarde heeft
 - Voorbeeld:
 - Bureau aangekocht in 2022 voor 1.240 euro (exclusief btw)
 - In 2024 onttrekking: $1.240 \times 3/5 = 744$ euro (de $2/5$ vertegenwoordigt de veroudering).
2. De aankoopprijs van soortgelijke goederen op de markt
3. De kostprijs

Btw Stopzetting

Onttrekking (vervolg)

- **Maatstaf:**
 - Voertuigen die een maximale aftrekbeperking van 50% hebben ondergaan op basis van artikel 45, § 2, eerste lid, van het Btw-Wetboek = maatstaf van heffing voor onttrekking is 50%
+ eventueel positieve herziening ingevolge artikel 10, § 1, eerste lid, 3°, van het koninklijk besluit nr. 3
- **Formaliteiten:**
 - Opmaak van een “**stuk**” (artikel 3 KB1)
 - **Rapportering** in de btw-aangifte (verschuldigde btw in rooster 54)
 - ! Herinnering: enkel als er recht op aftrek is ontstaan

Btw Stopzetting

Herziening:

- “*niet nieuwe*” onroerende goederen: herziening van btw die in aftrek genomen is indien de herzieningstermijn nog niet voorbij is.
 - 5, 15 of 25 jaar
 - Start 1 januari van jaar van ingebruikname
 - Niet voor herstelling of onderhoud

Btw

Overdracht

Overdracht algemeenheid of bedrijfsafdeling (voorwaarden):

- Geen levering van een goed of dienst als de overnemer de btw (indien die verschuldigd zou zijn) geheel of gedeeltelijk zou kunnen aftrekken.
 - Artikelen 11 en 18, § 3, van het Btw-Wetboek
- Toepassing is niet facultatief (desgevallend vooraf afstemmen)

Btw

Overdracht

Overdracht algemeenheid of bedrijfsafdeling (voorwaarden):

- Overdracht geheel van elementen of een combinatie van elementen die de verderzetting van een autonome economische activiteit toelaten
 - Niet per se alles (vb. gebouw kan bij overdrager blijven – eventueel wel herziening)
 - Beoordelen in hoofde van de overnemer
 - Intentie verderzetting activiteit is belangrijk element (niet per se dezelfde activiteit)
- Overdracht ten bezwarende titel of om niet (mag ook met twee contracten)

Btw Overdracht

Overdracht algemeenheid of bedrijfsafdeling (voorwaarden):

- Overnemer: btw-plichtige met recht op aftrek (hoedanigheid mag nav overdracht)
 - Wordt geacht de activiteit van de overdrager verder te zetten
 - Artikel 44, § 2, 13°, van het Btw-Wetboek:
 - Overeenkomstig de bepalingen van dit artikel zijn van de belasting vrijgesteld
 - de levering van goederen die uitsluitend ten behoeve van een op grond van dit artikel vrijgestelde activiteit werden aangewend als voor al deze goederen geen recht op aftrek is genoten;
 - de overdracht van een cliënteel of het verlenen van rechten op een cliënteel, dat betrekking heeft op een op grond van dit artikel vrijgestelde activiteit;
 - de levering van goederen waarvan de verkrijging of de bestemming het voorwerp heeft uitgemaakt van een uitsluiting van het recht op aftrek overeenkomstig artikel 45, § 3, van dit Wetboek”.

Btw

Overdracht

Overdracht algemeenheid of bedrijfsafdeling (gevolgen):

- Geen herziening op bedrijfsmiddelen (roerend of onroerend) indien overdracht algemeenheid of bedrijfsafdeling
 - Geen herziening als overdrager eigendom overdraagt of zakelijk recht vestigt t.v.v. overnemer
 - Voor nieuwe gebouwen: geen optie vereist door toevallige btw-plichtige overdrager
 - Wel herziening als overdrager vrijgestelde verhuur afsluit met overnemer of derde (indien herzieningstermijn niet verstreken is)

Btw

Overdracht

Overdracht algemeenheid of bedrijfsafdeling (formaliteiten):

- **Opmaak stuk – vermeldingen:**
 - De datum van de overdracht of van de handelingen
 - De naam of de maatschappelijke benaming en het adres van de betrokken partijen
 - In voorkomend geval het btw-identificatienummer bedoeld in artikel 50 van het Btw-Wetboek van de betrokken partijen
 - Een nauwkeurige beschrijving van het voorwerp van de overdracht of van de handeling
 - De prijs van de overdracht of van de handelingen
- **Overdrager:**
 - Rooster 00
 - 604C of 604B
- **Overnemer:**
 - Rooster 81/82/83
 - 604A of 604B