



19 juni 2020

Vrijstelling ter versterking van de solvabiliteit en het eigen vermogen van vennootschappen ten gevolge van de COVID-19 pandemie (Vennootschapsbelasting)

De essentie

Het federale parlement heeft vandaag in haar plenaire zitting haar unanieme goedkeuring gegeven aan het Wetsontwerp over een aantal fiscale bepalingen ter bevordering van de liquiditeit en solvabiliteit van ondernemingen in het kader van de bestrijding van de economische gevolgen van de COVID-19-pandemie. Samengevat voorziet het wetsontwerp in de mogelijkheid aan ondernemingen (zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting) om hun potentiële verliezen dit jaar te verrekenen met hun winst van het vorige jaar. Het gaat om een eenmalige maatregel die de solvabiliteits- en liquiditeitspositie van uw onderneming moet versterken. We gaan hier enkel dieper in op de carry-back in de vennootschapsbelasting.

Concreet zal u voor het aanslagjaar verbonden aan het boekjaar dat afsluit tussen 13 maart 2019 en 31 december 2020 (het pre-corona tijdperk) aanspraak kunnen maken op een tijdelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting. Zulks à rato van de potentiële beroepsverliezen in het daaropvolgende boekjaar (het corona-tijdperk). Hiertoe maakt u een zo nauwkeurig mogelijke schatting van deze beroepsverliezen dit jaar. De vrijstelling mag niet hoger zijn dan het resultaat van het boekjaar dat afsluit tussen 13 maart 2019 en 31 december 2020. De vrijstelling is sowieso begrensd op 20 miljoen euro. De vrijstelling mag slechts voor één belastbaar tijdperk aangelegd worden.

Deze vrijstelling leidt ertoe dat de vennootschap minder vennootschapsbelasting betaalt of dat een deel van de vorig jaar reeds betaalde voorafbetalingen wordt teruggestort. Deze terugbetalingen zouden snel plaats vinden om de liquiditeit van uw onderneming te stutten. Aldus laat deze maatregel toe om de fiscale situatie in overeenstemming te brengen met de economische realiteit.

Deze maatregel leidt tot een verschuiving van verliezen. Anders gezegd, de verliezen 2020 die worden aangewend op de winsten 2019, kunnen niet meer aangewend worden op toekomstige winsten.

Hoewel dergelijke budgettaire oefening moeilijk te maken is, heeft de FOD Financiën becijferd dat het hier gaat over een verschuiving van 500 tot 800 miljoen euro. Het is dus geen recurrente lastenverlaging, wel een versnelde toepassing van de verliesaftrek waar ondernemingen sowieso recht op hebben.



Regeling in vraag en antwoord

Welke fiscale techniek wordt aangewend?

De vrijstelling kan bekomen worden door de vorming van **een tijdelijke vrijgestelde reserve**. Die wordt in mindering gebracht van het totale bedrag van de belastbare gereserveerde winst van het aanslagjaar verbonden aan het belastbaar tijdperk dat afsluit tussen 13 maart 2019 en 31 december 2020 (aanslagjaar 2019, 2020 of 2021). De vrijstelling mag slechts eenmaal aangelegd worden. In het aangifteformulier dat binnenkort uitkomt zullen de nodige fiscale codes zijn voorzien.

Om de tijdelijkheid van de vrijstelling te garanderen vindt volgend jaar – bij de aangifte van het belastbaar tijdperk 2020 of 2021 (aanslagjaar 2020, 2021 of 2022) ter compensatie een terugname van dit vrijgestelde bedrag plaats. Het in dit aanslagjaar vrijgestelde bedrag wordt dan opnieuw toegevoegd aan de belastbare gereserveerde winst.

Voor welke periode kan uw vennootschap deze vrijgestelde reserve aanleggen?

Deze vrijgestelde reserve kan eenmalig worden aangelegd voor boekjaren die afsluiten tussen 13 maart 2019 tot en met 31 december 2020. De vrijgestelde reserve is dus enkel van toepassing voor het aanslagjaar 2019 (als het boekjaar afsluit voor 31 december 2019), het aanslagjaar 2020 (als het boekjaar afsluit tussen 31 december 2019 en 30 december 2020) en het aanslagjaar 2021 (als het boekjaar afsluit op 31 december 2020).

Binnen welke grenzen mag deze vrijgestelde reserve worden vastgesteld?

De tijdelijke vrijstelling van het geheel of een gedeelte van het resultaat van het belastbaar tijdperk voor het boekjaar dat afsluit tussen 13 maart 2019 en 31 december 2020 mag niet groter zijn dan:

- Het bedrag van het resultaat van dit belastbaar tijdperk (eerste bewerking voor aftrek van de vrijgestelde reserve) verminderd met de in de loop van dit belastbare tijdperk ontvangen DBI-inkomsten, octrooi-aftrek en aftrekbare innovatie-inkomsten (= de eerste grens)
- 20 miljoen euro (ook als het resultaat van de eerste grens hoger is).

Kan ik nog aanspraak maken op de regeling als ik dit aanslagjaar al vennootschapsbelasting heb betaald?

Als uw vennootschap haar jaarrekening afsluit per 31 december 2019 moet ze haar aangifte ten laatste op 24 september 2020 indienen. Tegen die dag zullen ondernemingen dus hun verwachte verlies moeten inschatten (waarbij een tolerantie van 10% wordt toegestaan).

Om een mogelijke correctie volgend jaar te vermijden is het aangewezen een realistische, maar conservatieve inschatting van de opgelopen verliezen in het inkomstenjaar 2020 te maken.

Als u (bij afsluiting van uw jaarrekening tussen 12 maart en 30 december 2019) reeds de vennootschapsbelasting die betrekking heeft op aanslagjaar 2019 heeft betaald, kan u hiertegen administratief beroep instellen om alsnog te genieten van de vrijstelling.

Kan ik dit aanslagjaar elk mogelijk verwacht verlies als belastingvrijstelling aangeven?

U moet een zo goed mogelijke inschatting maken van het verwachte verlies dit jaar. De regeling zet u daartoe aan via een tolerantiegrens van 10%. Als volgend jaar blijkt dat de voorziene



vrijgestelde reserve – op basis van uw inschatting van het bedrijfsverlies dit jaar – meer dan 10% hoger ligt dan uw werkelijk geleden verlies wordt u namelijk onderworpen aan een afzonderlijke, bijzondere aanslag in de vennootschapsbelasting. Die is bovendien niet fiscaal aftrekbaar. We illustreren dit via een concreet voorbeeld:

Veronderstel dat uw vennootschap geen kleine vennootschap is. U voert een boekhouding per kalenderjaar en voorziet voor het inkomstenjaar 2020 een verlies van 1,4 miljoen euro. U gaat na of u voor dat bedrag een reserve kan aanleggen in aanslagjaar 2020 (boekjaar 2019).

Veronderstel dat in dit geval het maximaal bedrag van de vrijstelling 2 miljoen euro bedraagt: d.i. het bedrag van het resultaat van het vorige belastbaar tijdperk (eerste bewerking voor aftrek van de vrijgestelde reserve) verminderd met de in de loop van dat belastbare tijdperk ontvangen DBI-inkomsten en aftrekbare innovatie-inkomsten. Het ingeschatte verlies (- 1,4 miljoen euro) ligt in dit geval dus lager dan het maximale bedrag waarvoor een vrijstelling kan worden aangelegd (2 miljoen euro). U legt dus de vrijgestelde reserve ten bedrag van 1,4 miljoen euro aan.

Volgend jaar blijkt echter dat het effectief geleden verlies (voor terugname van de vrijgestelde reserve) dit jaar slechts 1 miljoen bedroeg euro (d.i. het resultaat van het belastbaar tijdperk, eerste bewerking). Lager dus dan de voorheen ingeschatte 1,4 miljoen euro. In dat geval moet u bij de aangifte die betrekking heeft op het volgende aanslagjaar nagaan of u al dan niet onderworpen zal worden aan de bijkomende aanslag.

Hiertoe tellen we 3 componenten op:

- Het effectieve verlies van het belastbare tijdperk (eerste bewerking) zonder terugname van de belastingvrije reserve: - 1.000.000 euro
- De terugname van de vrijgestelde reserve: + 1.400.000 euro
- De verhoging van de vrijgestelde reserve met 18,32%, omdat het tarief van de vennootschapsbelasting daalde van 29,58% naar 25% (-18,32%¹) + 256.480 euro.

Som telt op tot 656.480 euro, het resultaat van het belastbare tijdperk (eerste bewerking) met terugname.

De tolerantiegrens bedraagt 100.000 euro (10% van 1.000.000 euro).

Vermits 656.480 euro groter is dan deze tolerantiegrens van 100.000 euro wordt een afzonderlijke aanslag geheven.

*De belastbare basis van deze afzonderlijk aanslag bedraagt 25% (tarief vennootschapsbelasting)
* (656.480 euro - 100.000 euro) = 139.200 euro.*

¹ In het huidige aanslagjaar 2020 (inkomsten 2019) bedraagt het "normale" tarief in de vennootschapsbelasting 29,58 %. In het aanslagjaar 2021 (inkomsten 2020) daalt dit tarief tot 25 % (tweede fase van de hervorming vennootschapsbelasting). Teneinde te vermijden dat belastbare materie wordt verschoven naar een volgend, lager belast tijdperk voorziet de regeling in een verhoging van de belastbare grondslag. Die neutraliseert dan de daling van het Vennb tarief.



Het tarief van de afzonderlijke aanslag wordt geheven als 20% vermenigvuldigd met de verhouding tussen het bedrag van de winst na terugname van de vrijgestelde reserve (656.480 euro) en het bedrag van het verlies zonder terugname van de vrijgestelde reserve (- 1.000.000 euro), hetgeen gelijk is aan 13,13%.

De afzonderlijke aanslag bedraagt dus $13,13\% \times 139.200 \text{ euro} = 18.266,46 \text{ euro}$.

Welke ondernemingen zijn uitgesloten van deze tijdelijke vrijstellingsregeling?

Enkele categorieën van vennootschappen worden uitgesloten van deze vrijstellingsregeling:

- De vennootschap die tussen 12 maart 2020 en de indieningsdatum van de aangifte verbonden aan het aanslagjaar 2021 dividenden toekent of uitkeert², eigen aandelen inkoop en/of een kapitaalvermindering³ uitvoert. Zo wil men vermijden dat vennootschappen fiscale ruimte krijgen om hun solvabiliteit en liquiditeit te versterken, en die ruimte (gedeeltelijk) zouden aanwenden om middelen te onttrekken aan de vennootschap ten voordele van de aandeelhouders.
- Vennootschappen die al een bijzonder fiscaal regime genieten. Meer bepaald beleggingsvennootschappen, gereguleerde vastgoedvennootschappen, organismen voor de financiering van pensioenen, coöperatieve participatievennootschappen en zeescheepvaartvennootschappen.
- Vennootschappen die in de loop van de periode van 12 maart 2020 tot en met de dag van de indiening van de aangifte met betrekking tot het aanslagjaar 2021 een rechtstreekse deelneming aanhouden in een vennootschap gevestigd in een belastingparadijs. Ook als de vennootschap een betaling van 100.000 euro of meer verricht aan vennootschappen gevestigd in een belastingparadijs en niet kan aantonen dat deze betalingen betantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen die het gevolg zijn van rechtmatige financiële of economische behoeften geldt de uitsluiting van deze regeling.

Moet het vrijgestelde bedrag worden opgenomen in een of meerdere afzonderlijke rekeningen van het passief?

Neen, voor de fiscale toepassing moet het eenmalig vrijgestelde bedrag niet worden opgenomen en behouden in een of meer afzonderlijke rekeningen van het passief. Het behoort tot de verantwoordelijkheid van de bestuursorganen erover te waken dat de boekhoudverplichtingen worden nageleefd.

Hoe wordt deze belastingbesparing opgenomen in de jaarrekening?

Hiervoor wordt verwezen naar een schrijven van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen van 13 mei 2020. Volgens deze Commissie kan de belastingbesparing geboekt worden in het boekjaar waarin het verlies effectief wordt gerealiseerd. Het impliceert dus dat met deze

² Met dividenden wordt onder meer bedoeld: de gewone dividenduitkeringen, de verdeling bij overlijden, uittreding of uitsluiting van een vennoot, de liquidatiebonus bij een vereffening en de uitkering van liquidatiereserves.

³ Met een kapitaalvermindering bedoelt men de terugbetaling van het gestorte kapitaal en de terugbetaling van met kapitaal gelijkgestelde bedragen. Uitgiftepremies worden hier onder bepaalde voorwaarden aan gelijk gesteld.



voorwaardelijke vrijstelling nog geen rekening moet worden gehouden bij de berekening van de belastingen over het boekjaar voorafgaand aan het geïndiceerde boekjaar.

Welke administratieve formaliteiten zijn vereist opdat u de vrijstelling zal kunnen invoeren?

Bij de aangifte in de vennootschapsbelasting voor de aanslagjaren 2019, 2020 of 2021 zal u een overzicht moeten toevoegen waarvan het model bij KB zal worden vastgelegd. Dit zal u ook moeten invoegen voor de aangifte die betrekking heeft op de aanslagjaren 2020, 2021 of 2022.

Als u de aangifte met betrekking tot één van deze aanslagjaren al hebt ingediend zal u deze verklaring – samen met de aangifte – uiterlijk op 30 november 2020 moeten toezenden. Per KB zullen hier nog procedures voor worden uitgewerkt.