

ITAA-ZINE

Nummer 3 | Juni 2020

Maandelijkse uitgave – Afgiftekantoor Gent X – P409030

De DAC 6- wetgeving in België: een uitdaging voor de belasting- plichtigen en hun adviseurs

Op 20 december 2019 bekrachtigde het Belgisch parlement de wet tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies.



ITAA-zine

Maandelijks tijdschrift van het ITAA
(verschijnt niet in januari en juli)
nr. 3/2020

ADMINISTRATIE EN REDACTIE

ITAA, Emile Jacqmainlaan 135/2,
B-1000 Brussel
Tel.: +32 2 240 00 00
E-mail: info@itaa.be

COÖRDINATIE

Stéphane De Bremaeker (NL) –
stephane.debremaeker@itaa.be
Gaëtan Hanot (FR) – gaetan.hanot@itaa.be

REDACTIECOMITÉ

Stéphane De Bremaeker, Gaëtan Hanot,
Chantal Demoor, Sophie Bosschaerts,
François Lezaack, Bart Van Coile (voorzitter),
Frédéric Delrue (ondervoorzitter), Geert
Lenaerts, Eric Steghers

AFBEELDINGEN

iStockphoto

VERTALINGEN

IGTV

VERANTWOORDELIJKE UITGEVER

B. Van Coile, Emile Jacqmainlaan 135/2,
B-1000 Brussel

MEDEDELING VOOR DE LEZERS

De auteurs, het redactiecomité en de uitgever streven naar betrouwbaarheid van de gepubliceerde informatie, waarvoor ze echter niet aansprakelijk kunnen worden gesteld. De opinieartikelen vertegenwoordigen de inzichten en de mening van de auteurs en dus niet noodzakelijk die van het Instituut of van het redactiecomité.

Het **Instituut van de Belastingadviseurs en Accountants (IBA)** is opgericht bij wet van 17 maart 2019. Het IBA gaat door het leven als ITAA, en is het resultaat van een fusie tussen het IAB en het BIBF. Het ITAA wordt bestuurd door een Raad en een Uitvoerend comité. Voor meer informatie: www.itaa.be.

UITGEVER

Wolters Kluwer België
Motstraat 30, B-2800 Mechelen

Geen verzekering, een risico voor uw financiële overleving	3
De DAC 6-wetgeving in België: een uitdaging voor de belastingplichtigen en hun adviseurs.....	4
Uw ethiek tegenover belastingfraude van de cliënt ...	11
Uitkering liquidatiereserve en verlenging boekjaar ...	12
De BV(BA): is er leven na het WVV?.....	13
Fiscale gevolgen van een niet-proportionele dividendverdeling in een BV	17





Geen verzekering, een risico voor uw financiële overleving

We bevelen sterk aan om uw 'overlevingspakket' ten aanzien van de risico's en verplichtingen van uw beroepsleven te controleren.



Los van de coronacrisis is het risico dat uw beroepsaansprakelijkheid in vraag wordt gesteld alomtegenwoordig. Een fout of nalatigheid is zo gebeurd. Hoewel fouten maken menselijk is, zijn de wettelijke en deontologische verplichtingen er om u beter te beschermen.

Verzeker u ervan dat u goed verzekerd bent

De verplichting om een contract burgerlijke beroepsaansprakelijkheid (BA) af te sluiten, maakt deel uit van uw overlevingspakket.

We zien momenteel echter dat veel ITAA-leden, wellicht uit vergetelheid, niet meer in orde zijn met hun verzekering, en zo het risico lopen dat ze niet langer gedekt zijn als een cliënt de burgerlijke aansprakelijkheid inroept.

Die situatie kan zware gevolgen hebben voor uw financiële gezondheid, om nog maar te zwijgen van

de wettelijke en deontologische inbreuken die deze tekortkomingen inhouden.

Contract verplicht, maar vrije keuze van verzekeraar

De onderschrijving van een verzekeringscontract burgerlijke aansprakelijkheid is weliswaar een verplichting, maar u bent wel vrij in uw keuze van de verzekeraar. Die zal u een verzekeringsattest verstrekken om aan het Instituut voor te leggen.

Als u ervoor gekozen heeft om toe te treden tot de collectieve polis professionele BA die u vóór 2019 werd aangeboden, hopen wij dat u begin 2020 aandachtig de informatie heeft gelezen die het Instituut heeft verspreid over de nieuwe versie van de gemeenschappelijke collectieve polis van het ITAA.

De nieuwe collectieve polis die op 31 december 2019 van kracht

geworden is, werd bij de verzekeraar Allianz onderschreven en wordt volledig beheerd via de verzekeringsmakelaars Willemot (voor de Nederlandstaligen) en Marsh (voor de Franstaligen).

Het ITAA heeft u daarom in een aantal berichten verzocht om rechtstreeks contact op te nemen met deze makelaars zodat zij uw toetreding tot de nieuwe versie van de collectieve polis voor u kunnen regelen. Deze makelaars zullen de premies opvragen.

Indien u niet vrijwillig toegetreden bent tot de nieuwe polis, riskeert u niet langer gedekt te zijn! Snel handelen is dus de boodschap.

 **Véronique Sirjacobs**
Cluster Deontologie & tuchtzaken

Voor meer informatie, contacteer uw makelaar of raadpleeg de websites van de makelaars van de collectieve polis:

Voor de Nederlandstalige leden en stagiairs

Willemot NV
Coupure rechts 228
9000 Gent
website: www.ITAAwillemot1841.be
e-mail: itaa@willemot.be

Voor de Franstalige leden en stagiairs

Marsh SA
Herrmann-Debrouxlaan 2
1160 Brussel
website: www.marsh.be/iec
Arnaud Vanhoet:
e-mail: arnaud.vanhoet@marsh.com
tel.: (02) 674 91 14



De DAC 6-wetgeving in België: een uitdaging voor de belastingplichtigen en hun adviseurs

Op 20 december 2019 bekrachtigde het Belgisch parlement de “wet tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies” (hierna “omzettingswet”). De richtlijn die werd omgezet is beter bekend als “DAC 6”. Met deze bekrachtiging was dus meteen ook de DAC 6-richtlijn omgezet in het Belgische recht.

Tot nu toe is de impact van deze wetgeving eerder beperkt gebleven omdat ze pas van toepassing is vanaf 1 juli 2020¹. Wel moeten alle meldingsplichtige constructies sinds 25 juni 2018 worden gemeld². Daarbij werden, bij wijze van administratieve tolerantie, de rapporteringstermijnen in België recent met zes maanden uitgesteld, waardoor de eerste rapportering pas moet gebeuren tegen 31 januari 2021.

De Belgische wetgever heeft de richtlijn vrij eenduidig gevolgd. We kunnen ons dus in grote mate beroepen op de tekst van de richtlijn. Wel blijven er heel wat vragen bij de interpretatie en de concrete toepassing ervan, die de Belgische wetgever niet altijd heeft beantwoord. Verdere duiding door de belastingadministratie zal dan ook welkom zijn.

In dit artikel gaan we dieper in op enkele cruciale begrippen van de DAC 6-wetgeving en staan we stil bij de specifieke Belgische aandachtspunten.

Welke grensoverschrijdende constructies melden?

De DAC 6-wetgeving voorziet in een meldingsplicht indien een bepaalde grensoverschrijdende constructie voorkomt in de lijst met wezenskenmerken (“hallmarks”). Daarbij geeft de richtlijn een definitie van een “grensoverschrijdende constructie”, maar niet van het begrip “constructie” zelf omdat dergelijke definitie niet zou bijdragen tot het efficiënt reageren op een agressieve fiscale planning. Voor het afbakenen van de concepten “constructie” en “agressieve fiscale planning” wordt daarom gebruik gemaakt van “wezenskenmerken”. Dit

zijn kenmerken en elementen van transacties die een sterke aanwijzing voor een belastingontwijking of -misbruik vormen.

Wat is dan juist “een constructie” en wat is het niet? Uit de tekst van de richtlijn blijkt dat loutere passiviteit vanwege de relevante belastingplichtige, een deelnemer of een intermediair (cf. *infra*), die geen deel uitmaakt van een groter geheel, zoals het eenzijdig optreden van een overheidsdienst, niet als constructie kan worden aangemerkt. Ook de op zichzelf staande toepassing van een nationaal belastingregime, bijvoorbeeld de toepassing van de aftrek voor innovatie-inkomsten, kan niet als een constructie worden beschouwd, tenminste als die toepassing geen deel uitmaakt van een groter geheel van stappen of onderdelen die in hun totaliteit wél als een constructie zijn aan te merken³. Een groter geheel van stappen kan bijvoorbeeld zijn het uitzoeken van de meest geschikte locatie voor het aanhouden van de intellectuele rechten die in aanmerking komen voor de aftrek voor innovatie-inkomsten.

Het begrip “constructie” onderscheidt zich van het begrip “transactie”; het eenvoudig uitvoeren van een transactie, zoals een banktransactie, is op zich geen constructie⁴. Het afsluiten van een contract (bijvoorbeeld een lening) zou een constructie kunnen zijn, terwijl de uitvoering van het contract (bijvoorbeeld de betaling van interest), eerder als een transactie wordt aangemerkt.

Uit de verschillende voorbereidende parlementaire werken blijkt dat onder andere géén constructie is: het opmaken en indienen van een aangifte, een second opinion, een verdediging van bepaalde constructies in het kader van een fiscale controle, de boekhouding, dagdagelijkse bewegingen in het

1 Artikel 61, eerste lid van de omzettingswet.

2 Artikel 61, tweede lid van de omzettingswet.

3 MvT, *Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 55-0791/001, p. 7.

4 MvT, *Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 55-0791/001, p. 8



kader van de normale bedrijfsactiviteit tussen hoofdhuis en buitenlandse inrichting. Zoals verder zal blijken sluit dit aan bij de definitie van het begrip “intermediair”, omdat in al deze gevallen er geen tussenkomst is bij “het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie” van een constructie.

De richtlijn en de Belgische wetgeving maken ten slotte een onderscheid tussen enerzijds een “marktklare constructie” en anderzijds een “constructie op maat”. Het onderscheid is belangrijk omdat de systematiek van de meldingsplicht verschillend is. Zo is er eerst een verschillende termijn voor de melding van marktklare constructies. Voor deze constructies geldt een driemaandelijkse rapportering door de intermediair van alle belastingplichtigen waar deze marktklare constructie werd toegepast of geadviseerd⁵. Een tweede belangrijk verschil bestaat erin dat een marktklare constructie niet kan gevat worden onder het beroepsgeheim⁶.

Wat is een “marktklare constructie”? Dit is een constructie die kant-en-klaar aangeboden wordt door intermediairs, zonder dat er wezenlijke (vormelijke) aanpassingen aan moeten gebeuren voor implementatie. Het omvat dus situaties waarbij een advies kan worden aangeboden zonder dat een wezenlijke aanpassing door de intermediair nodig is omdat de systematiek/methodiek en het fiscale concept steeds dezelfde is. Tegenover de “marktklare constructie”, staat de “constructie

op maat”. Die categorie is dus een restcategorie voor alles wat niet gevat wordt onder de definitie van de marktklare constructie. Dat heeft tot gevolg dat alle constructies dus automatisch ofwel op maat ofwel marktklaar zijn.

De richtlijn en de Belgische implementatie voorzien in een meldingsplicht indien er sprake is van een “grensoverschrijdende” constructie. Grensoverschrijdend betekent dat de constructie ofwel meer dan één lidstaat ofwel een lidstaat en een derde land betreft, waarbij ten minste één van de onderstaande voorwaarden is vervuld⁷. Belangrijk hierbij is dat er steeds moet vertrokken worden van de (actieve) deelnemers aan de constructie:

- (i) niet alle deelnemers aan de constructie hebben hun fiscale woonplaats in hetzelfde rechtsgebied,
- (ii) een of meer van de deelnemers aan de constructie heeft zijn fiscale woonplaats tegelijkertijd in meer dan één rechtsgebied,
- (iii) een of meer van de deelnemers aan de constructie oefent een activiteit uit in een ander rechtsgebied via een in dat rechtsgebied gelegen vaste inrichting en de constructie behelst een deel of het geheel van de activiteit van die vaste inrichting,
- (iv) een of meer van de deelnemers aan de constructie oefent een activiteit uit in een ander rechtsgebied zonder in dat rechtsgebied zijn fiscale woonplaats te hebben of zonder in dat rechtsgebied een vaste inrichting te creëren.

5 Artikel 6 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/4 WIB 1992.

6 Artikel 9 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/7, §3 WIB 1992.

7 Artikel 3 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/1, 1° WIB 1992.

Uit het bovenstaande blijkt dat de verschillende deelnemers zich niet effectief moeten situeren in verschillende lidstaten. Het louter uitvoeren van een activiteit in een andere lidstaat kan voldoende zijn.

Voor de beoordeling van het grensoverschrijdende karakter is de bepaling van de deelnemers aan de constructie van cruciaal belang. Twee deelnemers die gevestigd zijn in eenzelfde land en aangehouden worden door een gezamenlijke buitenlandse aandeelhouder, maken de constructie niet per se grensoverschrijdend. De gezamenlijke aandeelhouder is immers niet automatisch een deelnemer louter en alleen op basis van het aandeelhouderschap. Zo is ook de intermediair (cf. *infra*), voor zover die geen actieve rol heeft, geen deelnemer aan een grensoverschrijdende constructie en kan hij zich perfect in een andere lidstaat bevinden, hoewel de eigenlijke constructie waarvan zijn cliënten/belastingplichtigen genieten, zich louter in één en dezelfde lidstaat afwikkelt.

Het correct definiëren van de eigenlijke transactie/constructie is in dit kader belangrijk omdat bijvoorbeeld een transactie die op het eerste zicht niet grensoverschrijdend is, deel kan uitmaken van een groter geheel aan transacties die wel grensoverschrijdend zijn. Bij gebrek aan duidelijke richtlijnen om de eigenlijke constructie af te lijnen verwachten we veel onduidelijkheid en interpretatieverschillen.

Indien er sprake is van een bepaalde grensoverschrijdende constructie, moet ten slotte worden nagegaan of deze constructie voorkomt op de lijst van meldingsplichtige situaties, de zogenaamde "wezenskenmerken". Een intermediair of een belastingplichtige die betrokken is bij een bepaalde grensoverschrijdende constructie, dient dus de lijst met wezenskenmerken te overlopen om te weten of hij al dan niet moet rapporteren. De lijst met wezenskenmerken is opgenomen als bijlage bij dit artikel⁸. De Belgische wetgever heeft op dit punt de richtlijn gevolgd en heeft geen wezenskenmerken toegevoegd.

Hierbij is het van belang om stil te staan bij de zogenaamde "*main benefit test*" waaraan bepaalde van de wezenskenmerken onderworpen zijn. Deze test vormt eigenlijk een bijkomende voorwaarde om te rapporteren. Aan de "*main benefit test*" is voldaan als kan worden aangetoond dat het belangrijkste voordeel of één van de belangrijkste voordelen die van een constructie redelijkerwijs te verwachten valt, gelet op alle relevante feiten en omstandigheden, het verkrijgen van een belastingvoordeel is. In de praktijk zal deze test dus vereisen dat de fiscale en niet-fiscale voordelen van een bepaalde constructie in kaart worden gebracht. Op basis daarvan kan een beoordeling worden gemaakt of een bepaald fiscaal voordeel voldoende belangrijk is. Het hoeft geen betoog dat dit in de praktijk een bijzonder moeilijke oefening zal worden.



iStockphoto.com/Placebo365.

⁸ Zie ook artikel 4 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/2 WIB 1992.

Wie moet meldingsplichtige constructies rapporteren?

De richtlijn legt de primaire plicht tot informatieverstrekking bij de “intermediairs” en pas als er geen beroep wordt gedaan op een intermediair of indien alle intermediairs geen Europese nexus hebben, komt de (relevante) belastingplichtige die gebruik maakt van een te melden constructie in het vizier.

Een intermediair is “een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert”⁹ (dit is de adviserende intermediair of “promotor”). Een intermediair is ook “een persoon die, gelet op de betrokken feiten en omstandigheden en op basis van de beschikbare informatie en de deskundigheid die nodig is om die diensten te verstrekken, weet of redelijkerwijs kon weten dat hij, rechtstreeks of via andere personen, heeft toegezegd hulp, bijstand of advies te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie”¹⁰ (dit is de uitvoerende intermediair of “service provider”). Deze laatste persoon heeft wel het recht om te bewijzen dat hij niet wist en ook redelijkerwijs niet kon weten dat hij bij een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie betrokken was.

Het concept van intermediair is bijzonder breed. Dit omvat elke partij die betrokken is bij advies of implementatie en kan juridische en fiscale adviseurs omvatten, maar ook financiële tussenpersonen of waarderingsexperten. Wel kan een adviseur die bijvoorbeeld louter en alleen betrokken is bij het indienen van de aangifte of die een “*due diligence*” uitvoert, zonder daarbij verder advies te verstrekken, niet beschouwd worden als intermediair. Om dezelfde reden zal een bedrijfsrevisor in de uitoefening van zijn revisoropdracht doorgaans ook niet beschouwd kunnen worden als een meldingsplichtige intermediair.

Belangrijk is dat de intermediair zowel een rechtspersoon als een natuurlijke persoon kan zijn. De Memorie van Toelichting bij de omzettingwet stelt hierbij dat wanneer een intermediair een rechtspersoon is die werknemers tewerkstelt, de

Een “marktklare constructie” is niet hetzelfde als een “constructie op maat”. Het onderscheid is belangrijk omdat de systematiek van de meldingsplicht verschillend is.

aansprakelijkheid van de intermediair niet ten laste kan vallen van die werknemers, in zoverre die werknemers geen managementfunctie uitoefenen¹¹.

De intermediair moet alle informatie in zijn bezit gebruiken om de beoordeling te maken of een bepaalde transactie al dan niet moet worden gemeld, maar heeft verder geen actieve zoekplicht¹².

Als meerdere intermediairs hebben deelgenomen aan een meldingsplichtige constructie, stelt de richtlijn dat op elk van hen een meldingsplicht rust. Een intermediair kan in dat geval enkel een uitzondering op de meldingsplicht krijgen indien hij bewijs heeft, overeenkomstig het interne recht van de betrokken lidstaat, dat een andere intermediair alle noodzakelijke informatie heeft gemeld. Binnen een Belgische context¹³ zal deze bewijsvoering schriftelijk moeten gebeuren en kan er wellicht verwezen worden naar het unieke referentienummer dat elke melding zal ontvangen, als bewijs dat de constructie al gemeld is. Daarom zal een intermediair die tot melding overgaat ook onverwijld dit unieke nummer moeten doorgeven aan de andere betrokken partijen.

Welke zijn de specifieke aandachtspunten omtrent de implementatie?

Het beroepsgeheim¹⁴

De richtlijn bepaalt dat lidstaten een uitzondering op de meldingsplicht mogen voorzien voor intermediairs die onder het interne recht van de betrokken lidstaat een beroep kunnen doen op hun beroepsgeheim. België opteert hier ook voor en dus zullen, op basis van de Belgische wetgeving, bepaalde intermediairs (bijvoorbeeld de (intern) gecertificeerde belastingadviseurs) worden vrijgesteld van het melden van een constructie. In dat geval verschuift de meldingsplicht naar een andere intermediair die betrokken is bij de constructie (en moet de intermediair die niet kan melden omwille van het beroepsgeheim deze andere betrokken intermediairs daarvan op de hoogte stellen), of, indien er geen andere betrokken intermediair is, de belastingplichtige zelf. Specifiek in België kan de belastingplichtige de intermediair toelaten ondanks zijn beroepsgeheim om toch deze melding te verrichten.

9 Artikel 3 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/1, 4°, eerste lid WIB 1992.

10 Artikel 3 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/1, 4°, tweede lid WIB 1992.

11 MvT, *Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 55-0791/001, p. 10.

12 MvT, *Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 55-0791/001, p. 15.

13 Artikel 8 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/6 WIB 1992.

14 Artikel 9 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/7 WIB 1992.

De sancties

De richtlijn geeft de lidstaten de vrijheid om de sancties te bepalen voor inbreuken op de meldingsplicht. Een recent koninklijk besluit heeft de progressieve schaal van de administratieve geldboetes vastgelegd en hun toepassingsmodaliteiten geregeld.¹⁵ De Belgische boetes gaan van 1.250 euro tot 100.000 euro per meldingsplichtige constructie. Daarbij wordt een onderscheid gemaakt of de informatie onvolledig dan wel niet of laattijdig werd verstrekt, en of er al dan niet bedrieglijk opzet of oogmerk om te schaden aanwezig is.

De meldingstermijnen

Op basis van de richtlijn moet de melding gebeuren binnen een termijn van dertig dagen die aanvangt ten vroegste op de volgende dagen:

- (i) de dag nadat de constructie beschikbaar is gesteld voor implementatie door de intermediair,
- (ii) de dag nadat de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie klaar is voor implementatie,
- (iii) het ogenblik waarop de eerste stap in de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is ondernomen. Met betrekking tot de intermediair die wist of redelijkerwijze moest weten dat hij bij een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie was betrokken (cf. *supra*), begint dezelfde termijn van dertig

dagen te lopen vanaf de dag nadat hij, rechtstreeks of onrechtstreeks, de eerder vermelde hulp, bijstand of advies heeft verstrekt.

De Belgische wetgever wijkt niet af van de meldingstermijn die de richtlijn voorop stelt. Bijgevolg geldt de meldingsplicht vanaf 1 juli 2020 en moet de constructie worden gemeld binnen een termijn van dertig dagen¹⁶. Maar recent werd, gelet op een politiek akkoord tussen de EU-lidstaten over een (optioneel) uitstel van de rapporteringsverplichting, een administratieve tolerantie gepubliceerd die de rapporteringstermijnen met zes maanden uitstelt. Concreet resulteert dit in de hierna volgende termijnen voor de meldingen die aan de Belgische bevoegde autoriteiten moeten gedaan worden (zie tabel).

De formaliteiten voor de melding

Samen met de opening van een portaal waar de tussenpersonen en de relevante belastingplichtigen die een grensoverschrijdende constructie moeten indienen, alle relevante documentatie zullen vinden om hun rapportageverplichtingen na te komen, werd ook het XML-bestand voor de elektronische filing op punt gesteld¹⁷. We merken op dat de Belgische wetgeving de meldingsplichtige persoon verplicht om, naast het gebruik van één van de officiële landstalen, een constructie in het Engels te melden¹⁸.

Periode van de constructie	Gebeurtenis met betrekking tot de constructie	Oude termijn	Nieuwe termijn
25 juni 2018 – 30 juni 2020	Implementatie van de 1ste stap van de constructie	31 augustus 2020	28 februari 2021
1 juli 2020 – 31 december 2020	Constructie is beschikbaar gemaakt voor implementatie ofwel constructie is gereed voor implementatie ofwel implementatie van de 1ste stap van de constructie	30 dagen vanaf 1 juli 2020	30 januari 2021
1 juli 2020 – 31 december 2020	Tussenpersonen die rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies hebben verstrekt met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor de implementatie of het beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie	30 dagen vanaf 1 juli 2020	30 januari 2021
Vanaf 1 januari 2021	Constructie is beschikbaar gemaakt voor implementatie ofwel constructie is gereed voor implementatie ofwel implementatie van de 1ste stap van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie		30 dagen vanaf 1 januari 2021
Vanaf 1 januari 2021	Tussenpersonen die rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies hebben verstrekt met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor de implementatie of het beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie		30 dagen vanaf 1 januari 2021
Vanaf 1 juli 2020	Eerste periodiek rapport over de marktklare constructies		30 april 2021

¹⁵ Koninklijk besluit van 20 mei 2020 tot uitvoering van de artikelen 18, 31, 33 en 47 van de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies, BS 4 juni 2020.

¹⁶ Artikel 5 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/3 WIB 1992.

¹⁷ <https://financien.belgium.be/nl/E-services/mandatory-disclosure-rules>

¹⁸ Artikel 12 van de omzettingwet, nieuw artikel 326/10 WIB 1992.



Conclusie

De invoering van DAC 6 in België zal geen storm in een glas water zijn. De principes die ingevoerd worden onder deze nieuwe wetgeving zullen een mentaliteitswijziging vereisen voor zowel de adviseurs als de belastingplichtigen. Binnen de dertig dagen na het afleveren van het advies moet een volledige analyse gebeuren rond de eventuele meldingsplicht. Dat is een bijzonder korte termijn. Wellicht zullen IT-hulpmiddelen moeten ingeschakeld worden om dit proces op die termijn rond te krijgen.

Het valt toe te juichen dat de Belgische wetgever deze richtlijn zonder aanpassingen of wezenlijke uitbreidingen heeft omgezet. België volgt daarmee het merendeel van de Europese landen. De Belgische implementatie voorziet niet in een definitie van enkele cruciale concepten.

Belastingplichtigen en intermediairs hebben nog een paar maanden de tijd om de nodige procedures te voorzien met het oog op een correcte toepassing van de wetgeving. Het valt te verwachten dat DAC 6 een begrip wordt op de agenda van alle Europese ondernemingen en tussenpersonen.

Bij het schrijven van dit artikel is de Frequently Asked Questions (FAQ) van de administratie met betrekking tot DAC 6 nog niet beschikbaar maar het is te hopen dat hier bijkomende richtlijnen in terug te vinden zijn. Vervolgens zullen nog richtlijnen moeten worden opgemaakt door de tuchtorganen (bijvoorbeeld het ITAA) van de intermediairs die gebonden zijn door een beroepsgeheim (accountants en belastingadviseurs) om bijstand te verlenen over de juiste toepassing van het beroepsgeheim in het kader van deze nieuwe wettelijke verplichtingen.

 **Cynthia Verschuere, Philippe Vanclooster, Pieter Deré**

Bijlage – Categorieën wezenskenmerken

A. Algemene wezenskenmerken die aan de “main benefit test” zijn gekoppeld

1. Een constructie waarbij de relevante belastingplichtige of een deelnemer aan de constructie zich tot geheimhouding verbindt en op grond hiervan niet aan andere intermediairs of de belastingautoriteiten mag onthullen hoe de constructie een belastingvoordeel kan opleveren.
2. Een constructie waarbij de intermediair aanspraak maakt op een vergoeding (of rente, betaling van financieringskosten en andere uitgaven) voor de constructie en die vergoeding wordt vastgelegd op basis van:
 - a) het bedrag van het belastingvoordeel dat de constructie oplevert, of
 - b) de vraag of de constructie daadwerkelijk een belastingvoordeel heeft opgeleverd. De intermediair moet daarbij de vergoeding gedeeltelijk of volledig terugbetalen wanneer het met de constructie beoogde belastingvoordeel niet gedeeltelijk of volledig werd verwezenlijkt.
3. Een constructie waarbij gebruik wordt gemaakt van gestandaardiseerde documenten en/of een gestandaardiseerde structuur en die beschikbaar is voor meer dan één relevante belastingplichtige zonder dat er voor implementatie wezenlijke aanpassingen nodig zijn.

B. Specifieke wezenskenmerken die aan de “main benefit test” zijn gekoppeld

1. Een constructie waarbij een deelnemer aan de constructie een reeks geplande stappen onderneemt die erin bestaan een verlieslijdende onderneming te verwerven, de hoofdactiviteit van die onderneming stop te zetten en de verliezen ervan te gebruiken om de door hem verschuldigde belastingen te verminderen,

- onder meer door overdracht van die verliezen naar een ander rechtsgebied of door een versneld gebruik van die verliezen.
2. Een constructie die tot gevolg heeft dat inkomsten worden omgezet in vermogen, schenkingen of andere inkomstencategorieën die lager worden belast of van belasting worden vrijgesteld.
 3. Een constructie die circulaire transacties omvat met als resultaat dat middelen worden rondgepompt ("round-tripping"), meer bepaald met behulp van tussengeschoven entiteiten zonder ander primair handelsdoel of van transacties die elkaar compenseren of tenietdoen of andere soortgelijke kenmerken hebben.

C. Specifieke wezenskenmerken in verband met grensoverschrijdende transacties

1. Een constructie met aftrekbare grensoverschrijdende betalingen tussen twee of meer verbonden ondernemingen waarbij ten minste één van de volgende voorwaarden is vervuld:
 - a) de ontvanger is in geen van de fiscale rechtsgebieden fiscaal inwoner;
 - b) de ontvanger is fiscaal inwoner in een rechtsgebied, maar dat rechtsgebied:
 - (i) heft geen vennootschapsbelasting, of heft vennootschapsbelasting tegen een nultarief of bijna-nultarief, of
 - (ii) is opgenomen in een lijst van rechtsgebieden van derde landen die door de lidstaten gezamenlijk of in het kader van de OESO als niet-coöperatief zijn beoordeeld;
 - c) de betaling geniet een volledige belastingvrijstelling in het rechtsgebied waar de ontvanger fiscaal inwoner is;
 - d) de betaling geniet een fiscaal gunstregime in het rechtsgebied waar de ontvanger fiscaal inwoner is.
 2. In meer dan één rechtsgebied wordt aanspraak gemaakt op aftrekken voor dezelfde afschrijving.
 3. In meer dan één rechtsgebied wordt aanspraak gemaakt op voorkoming van dubbele belasting voor hetzelfde inkomens- of vermogensbestanddeel.
 4. Een constructie met overdrachten van activa waarbij er een wezenlijk verschil bestaat tussen het bedrag dat in de betrokken rechtsgebieden wordt aangemerkt als de voor die activa te betalen vergoeding.
- a) de herkwalficatie van inkomsten en vermogen in producten of betalingen die niet onder de automatische uitwisseling van inlichtingen vallen;
 - b) de overdracht of omzetting van een financiële instelling of een financiële rekening of de activa daarvan in een financiële instelling of een financiële rekening of activa die niet onder de rapportage in het kader van de automatische uitwisseling van inlichtingen vallen;
 - c) het gebruik van rechtspersonen, juridische constructies of structuren die de rapportage over één of meer rekeninghouders of uiteindelijk begunstigten in het kader van de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen stopzetten of daartoe strekken;
 - d) constructies die due-diligenceprocedures die door financiële instellingen worden gebruikt om te voldoen aan hun verplichtingen tot het rapporteren van inlichtingen over financiële rekeningen, ondermijnen of zwakke punten ervan benutten, onder meer via het gebruik van rechtsgebieden met ontoereikende of zwakke regelingen voor de handhaving van antiwitwaswetgeving of met zwakke transparantievereisten voor rechtspersonen of juridische constructies.
2. Een constructie waarbij de juridische of feitelijke eigendom niet-transparant is door het gebruik van personen, juridische constructies of structuren:
 - a) die geen wezenlijke economische, door voldoende personeel, uitrusting, activa en gebouwen ondersteunde activiteit uitoefenen, en
 - b) die zijn opgericht in, worden beheerd in, inwoner zijn van, onder zeggenschap staan in, of gevestigd zijn in een ander rechtsgebied dan het rechtsgebied van verblijf van een of meer van de uiteindelijk begunstigten van de activa die door die personen, juridische constructies of structuren worden aangehouden, en
 - c) indien de uiteindelijk begunstigten van die personen, juridische constructies of structuren, als gedefinieerd in Richtlijn (EU) 2015/849, niet-identificeerbaar zijn gemaakt.

D. Specifieke wezenskenmerken in verband met automatische uitwisseling van inlichtingen en uiteindelijk belang

1. Een constructie die kan leiden tot het ondermijnen van de rapportageverplichting uit hoofde van de wetgeving ter omzetting van Uniewetgeving of evenwaardige overeenkomsten inzake de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen, waaronder overeenkomsten met derde landen, of die profiteert van het gebrek aan die wetgeving of overeenkomsten. Dergelijke constructies omvatten ten minste het volgende:
 - a) het gebruik van een rekening, product of belegging die geen financiële rekening is of niet als zodanig te boek staat, maar die over eigenschappen beschikt die in wezen vergelijkbaar zijn met die van een financiële rekening;
 - b) de overdracht van financiële rekeningen of activa aan, of het gebruik van rechtsgebieden die niet gebonden zijn aan de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen met de staat van verblijf van de relevante belastingplichtige;

E. Specifieke wezenskenmerken in verband met verrekenprijzen

1. Een constructie met gebruik van unilaterale veiligheidsregels.
2. Een constructie met overdracht van moeilijk te waarderen immateriële activa. De term "moeilijk te waarderen immateriële activa" omvat immateriële activa of rechten op immateriële activa waarvoor, op het tijdstip van de overdracht ervan tussen verbonden ondernemingen:
 - a) geen betrouwbare vergelijkbare activa bestaan, en
 - b) de prognoses van de toekomstige kasstromen of inkomsten die naar verwachting uit de overgedragen activa voortvloeien, of de aannames die worden gebruikt voor het waarderen van de immateriële activa, bijzonder onzeker zijn, waardoor het moeilijk is te voorspellen hoe succesvol de immateriële activa op het moment van de overdracht uiteindelijk zullen zijn.
3. Een constructie met een grensoverschrijdende overdracht binnen de groep van functies, en/of risico's en/of activa, indien de geraamde jaarlijkse winst vóór interest en belastingen (ebit) van de overdrager of overdragers, tijdens de periode van drie jaar na de overdracht, minder dan vijftig procent bedraagt van de geraamde jaarlijkse ebit van die overdrager of overdragers indien de overdracht niet had plaatsgevonden.



Uw ethiek tegenover belastingfraude van de cliënt

Uw beroep van accountant en belastingconsulent werd gecreëerd om redenen van algemeen belang, met name de bedrijven en belastingplichtigen professionele en onafhankelijke bijstand verlenen bij het vervullen van hun fiscale verplichtingen.



Daarom moeten de gemeenschap en het publiek erop kunnen vertrouwen dat de fiscale verplichtingen van de bedrijven correct worden vervuld wanneer ze worden bijgestaan of vertegenwoordigd door een accountant of een belastingconsulent.

Dat zijn de grondbeginselen die hebben geleid tot drie beslissingen waarin de tuchtorganen van het IAB¹ zich hebben uitgesproken over de houding die u moet aannemen als u kennis krijgt van belastingfraude vanwege de cliënt.

Deze drie beslissingen van de Tuchtcommissie kunnen we als volgt samenvatten.

Beslissing van 7 augustus 2019

In een beslissing van 7 augustus 2019 heeft de Tuchtcommissie een tuchtsanctie opgelegd aan een kantoor omdat het de jaarrekening en de belastingaangifte van een vennootschap had opgemaakt **in de wetenschap dat deze vennootschap/cliënte niet al haar verkopen aangaf**.

Volgens de Tuchtcommissie moet de accountant die bevestigde vermoedens koestert over het bestaan van fraude

weigeren om de opdracht tot het opstellen van de jaarrekening en de belastingaangifte uit te voeren.

Beslissing van 22 oktober 2019

In haar beslissing van 22 oktober 2019 heeft de Tuchtcommissie ook een tuchtsanctie opgelegd aan een accountant.

In die zaak had zij vastgesteld dat de accountant zijn opdracht had voortgezet hoewel hij **gestaafde vermoedens van belastingfraude vanwege de cliënt had** en geen bewijsdocumenten van hem ontving. Hij hield overigens evenmin een kasboek bij ondanks de betalingen die hij in specien ontving. Volgens de Tuchtcommissie **had de accountant in die omstandigheden niet mogen aanvaarden om voor die cliënt te blijven werken**.

Beslissing van 6 maart 2019

Ook in een beslissing die de Tuchtcommissie op 6 maart 2019 heeft genomen, was een accountant het voorwerp van een tuchtsanctie.

Deze accountant had zijn prestaties niet beëindigd hoewel hij had vastgesteld dat **de cliënt bewust had besloten om zijn boekhoudkundige en fiscale verplichtingen niet na te leven**.

Zoals u kunt vaststellen, beklemtoont deze rechtspraak uw noodzakelijke onafhankelijkheid en uw rol als buffer tegen mogelijke fiscale wandaden van bepaalde cliënten!

Wij wijzen u er nog op dat de modellen van opdrachtbrieven die het Instituut ter beschikking stelt, een voorbeeld van contractuele bepaling bevat die uw mogelijkheid regelt om de opdracht voor de cliënt en, inzonderheid, wegens een bepaalde oorzaak, te beëindigen.

 **Charles Bayart**
Cluster Deontologie & tuchtzaken

¹ Tuchtbeslissingen die de tuchtorganen van het IAB in 2019 hebben genomen. Deze organen zijn samengesteld uit magistraten en leden die hun tuchtfunctie onafhankelijk uitoefenen.



Uitkering liquidatiereserve en verlenging boekjaar

Een BVBA heeft een liquidatiereserve aangelegd, waarvan de uitbetaling normaal op 1 juli 2020 is voorzien. Nu heeft deze vennootschap eind vorig jaar, bij de omvorming van BVBA naar BV ook haar boekjaar gewijzigd van 1 juli tot 30 juni naar 1 januari tot 31 december. Het eerste boekjaar is dus verlengd tot 31 december 2020. Mag de reserve nog uitgekeerd worden op 1 juli 2020? Of kan dit door verlenging van boekjaar pas op 1 januari 2021?

Analyse

De vennootschap in kwestie heeft een liquidatiereserve aangelegd overeenkomstig artikel 184quater van het WIB 1992. De uitkering van dergelijke reserve is onderworpen aan volgende tarieven van roerende voorheffing (artikel 269 WIB 1992):

- Nul procent bij uitkering naar aanleiding van de vereffening van de vennootschap.
- Vijf procent bij vroegtijdige uitkering indien de reserve gedurende ten minste vijf jaar werd behouden.
- Zeventien procent bij vroegtijdige uitkering indien de reserve werd aangelegd voor aanslagjaar 2018 en minder dan vijf jaar werd behouden.
- Twintig procent bij vroegtijdige uitkering indien de reserve werd aangelegd vanaf aanslagjaar 2018 en minder dan vijf jaar werd behouden.

Om te bepalen of de liquidatiereserve al dan niet gedurende vijf jaren behouden is gebleven, dient men dag per dag te rekenen vanaf de afsluitdatum van het belastbaar tijdperk waarin de liquidatiereserve werd aangelegd tot de dag dat het dividend door de algemene vergadering betaalbaar werd gesteld (dat is het moment waarop de roerende voorheffing opeisbaar wordt) (*Parl. Vraag 1553 van 16 maart 2017 van de heer Van Biesen*).

In casu heeft de algemene vergadering bij de bestemming van haar winst van het boekjaar van 1 juli 2014 tot 30 juni 2015 beslist een liquidatiereserve aan te leggen. De liquidatiereserve wordt in dat geval geacht te zijn



aangelegd op 30 juni 2015. De onaan-tastbaarheidsperiode van vijf jaar wordt gerekend vanaf de laatste dag van het belastbaar tijdperk waarin de liquidatiereserve werd aangelegd en verloopt dus op 30 juni 2020. Om van het verlaagde tarief van vijf procent roerende voorheffing te genieten, mag de vennootschap pas ten vroegste op 1 juli 2020 de liquidatiereserve betaalbaar stellen. De aanpassing van het boekjaar speelt bij deze beoordeling geen rol.

Wanneer de beslissing tot uitkering van een liquidatiereserve wordt

gekoppeld aan de statutaire algemene vergadering, zal de uitkering van liquidatiereserve in casu, gelet op de verlenging van het boekjaar, pas in 2021 plaatsvinden. De vennootschap kan in deze ook op een eerdere datum een bijzondere algemene vergadering samenroepen om de liquidatiereserve uit te keren, uiteraard rekening houdend met de vijfjarige termijn (toekenning vooreerst vanaf 1 juli 2020) om te genieten van het tarief van vijf procent roerende voorheffing.

Dries Van Isterdael



De BV(BA): is er leven na het WVV?

Sommige bedrijfsleiders en accountants hebben onmiddellijk de koe bij de horens gevat en zijn begonnen aan de marathon om de vennootschappen te conformeren naar het nieuwe Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen. Anderen kijken liever nog even de kat uit de boom. In dit artikel overlopen we enkele belangrijke zaken waar elke vennootschap mee te maken krijgt.

Hoe moet het nu verder met onze vennootschap na het Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen (afgekort als WVV)? Waar moeten we allemaal aan denken? We proberen op een praktische en duidelijke manier enkele belangrijke zaken op een rij te zetten die vennootschappen in het achterhoofd moeten houden als ze nog niet zijn omgezet. Het is niet de bedoeling het volledige WVV en alle mogelijkheden uit de doeken te doen, dit artikel is evenmin bedoeld om de laatste kneepjes van het WVV te leren kennen noch voor de vennootschappen die al volledig aangepast zijn aan het WVV, zijnde de sinds 1 mei 2019 nieuw opgerichte vennootschappen, de vennootschappen die in 2019 een opt-in hebben gedaan of de vennootschappen die dit jaar reeds een statutenwijziging hebben doorgevoerd.

We focussen voornamelijk op de vennootschappen die nog geen statutenwijziging hebben ondergaan. De meest voorkomende vennootschapsvorm is altijd de BVBA geweest, en zij zal in de toekomst naar alle waarschijnlijkheid de BV blijven. Omdat we hier focussen op de nog niet geconformeerde vennootschappen, zullen we naar deze vennootschappen verwijzen als BV(BA). Tot slot geven we mee dat we hier enkel de Belgische vennootschapsvormen toelichten. De Europese vennootschapsvormen, die eveneens in het WVV zijn opgenomen, worden niet bekeken.

Dwingende bepalingen

Elke vennootschap valt onder het nieuwe WVV. Eigenlijk zouden we zelfs kunnen zeggen dat het oude

In de voorbereidende werken van het WVV heeft de minister een tipje van de sluier opgelicht over wat dwingende bepalingen zijn. Voorbeelden zijn de benaming en het bestuur.

Wetboek van Vennootschappen (of W.Venn.) niet meer bestaat. Dit is niet helemaal correct, maar laat ons toch starten van het idee dat het W.Venn. er niet meer is, en elke vennootschap onder het WVV valt. “Ja maar, we hebben nog geen statutenwijziging gedaan, dus wij hebben nog altijd een BVBA...”. Dat klopt niet helemaal, u heeft allicht wel gehoord van de zogenaamde dwingende bepalingen. Dat zijn bepalingen uit het WVV die op elke vennootschap van toepassing zijn, statutenwijziging of niet, en dit sinds 1 januari 2020. In de voorbereidende werken voor het nieuwe wetboek (de Memorie van Toelichting) heeft de minister een tipje van de sluier opgelicht over wat nu juist die dwingende bepalingen zijn. Dat gaat bijvoorbeeld over de benaming. Een BVBA bestaat sinds 1 januari 2020 niet meer. Sinds 1 januari 2020 zijn alle BVBA's, statutenwijziging of niet, BV's. Er staan nog andere voorbeelden van

dwingende bepalingen in die Memorie van Toelichting. Het probleem is dat die lijst niet volledig is, aldus de minister. Elke auteur, elke docent, en elke publicatie lijkt één constante te bevatten: niemand kent de volledige lijst met dwingende bepalingen.

Wij proberen niet te herhalen wat iedereen al weet. We bekijken het als volgt. Sinds 1 januari 2020 (vaste datum die niet samenhangt met het boekjaar, dus voor bepaalde vennootschappen zal dit ergens in het midden van het boekjaar gebeurd zijn) valt elke vennootschap onder het WVV, opt-in of niet, statutenwijziging of niet. Alleen hebben de oude vennootschappen, die nog geen opt-in of statutenwijziging hebben gedaan, statuten die nog zijn opgesteld onder een oud wetboek, het W.Venn. En de bepalingen die dus in de statuten van deze vennootschappen zijn opgenomen, komen niet noodzakelijk overeen met de wettelijke bepalingen van het nieuwe wetboek, het WVV. “De wet is de wet” en daar mogen we niet van afwijken. Als uw BV(BA) in de statuten heeft staan dat de vennootschap de rechtsvorm heeft van een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, dan kan dat niet, want in het nieuwe (en enige geldige) wetboek bestaat er geen BVBA. De overgangsbepalingen hebben dan bepaald dat voor de BV(BA) de meest aansluitende vennootschapsvorm de “besloten vennootschap” of BV moet worden gebruikt. Onze BV(BA) valt nu dus onder de bepalingen van een BV. Maar onze statuten bepalen ook dat er een kapitaal is voorzien van 18.550 euro, en het wetboek stelt dat de BV een kapitaallose vennootschap is. Dan



zijn onze statuten niet conform het wetboek en, zoals al gezegd: “de wet is de wet”, en dan volgen we het wetboek. Sinds 1 januari 2020 (ongeacht de afsluitdatum van uw boekjaar) telt uw BV(BA) geen kapitaal meer, maar “inbreng”. Het wetboek laat namelijk niet toe hiervan af te wijken. Als het wetboek niet toestaat om van een bepaald punt af te wijken, dan noemen wij dit een “dwingende bepaling”.

Er zijn uiteraard ook zaken die niet dwingend van aard zijn. Het WVV stelt voor de BV dat de inbreng bij oprichting volstort moet zijn. In principe is er dus geen “niet-volstort gedeelte van de inbreng (vroeger kapitaal)” meer. Wil dat zeggen dat wij op of voor 1 januari 2020 moesten volstort hebben? Neen. Want hier staat het wetboek wél een afwijking toe. Het WVV stelt namelijk dat “tenzij de statuten anders bepalen, moeten aandelen bij hun uitgifte worden volstort” (art. 5:125 WVV). Dit is een bepaling waarvan statutair kan worden afgeweken. Dit is dus een zogenaamde “niet-dwingende bepaling”.

Nu kennen we het verschil tussen de dwingende bepalingen en de niet-dwingende bepalingen. Tijd om te overlopen wat vennootschappen sinds 1 januari 2020 allemaal moeten doen, nog voor ze een statutenwijziging doorvoeren.

Benaming

Zoals we hierboven hebben aangegeven, is de vennootschapsvorm en ook de benaming een dwingende bepaling. Op alle documenten van de vennootschap moet dus zo snel mogelijk “BVBA” worden geschrapt en vervangen door “BV”. Dit geldt niet alleen voor de vennootschapsrechtelijke, boekhoudkundige en fiscale documenten. Denk bijvoorbeeld aan het briefpapier van uw klanten, de marketing, de e-mail handtekeningen, enzovoort. Wat als we dit nog niet hebben aangepast? Lopen we hier risico? Neen. De minister heeft duidelijk gesteld dat het niet de bedoeling is om te gaan sanctioneren. Maar hoe sneller u en uw klanten hieraan gewoon raken, des te sneller zit het in

onze vingers en des te minder fouten zullen er gebeuren als het wél allemaal verplicht moet gebeuren.

Dit geldt trouwens niet alleen voor de BV, maar ook voor de commanditaire vennootschap. De commanditaire vennootschap werd vroeger wel eens “gewone commanditaire vennootschap” genoemd, afgekort als GCV. Die afkorting bestaat niet meer. Het blijft een commanditaire vennootschap, maar het moet worden afgekort als “Comm.V”. Bij de VOF en de NV blijft alles (qua benaming toch) bij het oude. De CV(BA)’s vormen een buitenbeentje, daarover later meer.

Bedrijfsleiding

Ook het bestuur van vennootschappen vormt een dwingende bepaling. Zo spreekt men bij de BV(BA) niet langer over zaakvoerders, maar over bestuurders. Bij de VOF en de Comm.V blijven het wél nog steeds zaakvoerders.

Nog belangrijker is een cumulverbod dat in het WVV is opgenomen. Dit verbod is ook een dwingende bepaling. U mag als natuurlijk persoon slechts éénmaal in een raad van bestuur voorkomen. Bent u als natuurlijk persoon bestuurder benoemd, dan mag u niet meer als vaste vertegenwoordiger van een rechtspersoon-bestuurder optreden. Dat kan problemen opleveren bij de NV die vroeger verplicht drie bestuurders moest hebben, tenzij er slechts twee aandeelhouders waren, dan waren twee bestuurders voldoende. Personen die graag het alleen-zeggenschap over NV’s hadden, die benoemden zichzelf als bestuurder en hun managementvennootschap als tweede bestuurder, uiteraard vast vertegenwoordigd door zichzelf. Dat is sinds 1 januari 2020 in strijd met het WVV. We horen iedereen denken, geen probleem want onder het nieuwe WVV volstaat de NV ook met één bestuurder. Dat klopt, maar dit eenhoofdige bestuur in een NV kan enkel maar als dat statutair is opgenomen. En het zou zéér straf zijn als in uw oude statuten dat al mee opgenomen zou zijn.

Kapitaal → inbreng

De enige vennootschap die volgens het WVV nog kapitaal bezit is de NV. Alle andere vennootschappen zijn dus “inbreng”-vennootschappen. Aangezien dit een dwingende bepaling is, moeten alle vennootschappen op 1 januari 2020 dus hun kapitaal overboeken naar een inbrengrekening. De Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) heeft hierover een advies geschreven. In advies 2019/14 stelt de commissie dat elke vennootschap (behalve de NV) op 1 januari 2020 de volgende boeking moet doorvoeren:

100	Geplaatst kapitaal	XXX	
aan 1119	Andere onbeschikbare inbreng buiten kapitaal		XXX

Als er nog een gedeelte niet volstort was, moet het niet-volstort gedeelte ook worden overgeboekt:

111901	Niet opgevraagde andere onbeschikbare inbrengen buiten kapitaal	XXX	
aan 101	Niet opgevraagd kapitaal		XXX

Ook de wettelijke reserve bestaat enkel nog in de NV. De andere vennootschapsvormen moeten volgens de CBN een overboeking doen van de wettelijke reserve:

130	Wettelijke reserve	XXX	
aan 1311	Statutair onbeschikbare reserves		XXX

In uw jaarrekening over het boekjaar eindigend op 31 december 2019 mag (moet) nog wél kapitaal staan van uw BV(BA). In de verslagen die de jaarrekening goedkeuren moet u spreken over een “BV” en over “bestuurders”. Bovendien moeten alle verwijzingen naar het oude W.Venn. vervangen worden door verwijzingen naar het nieuwe WVV. Uw algemene vergadering vindt namelijk plaats in 2020 en dan is het nieuwe WVV van toepassing.

Mogen we er voor opteren om dit op “beschikbare” rekeningen te boeken? Neen. Op dit moment nog niet. Want volgens uw (oude) statuten zijn dit onbeschikbare rekeningen. Dus moeten ze ook onder het nieuwe wetboek (waar de keuze beschikbaar of onbeschikbaar wél wordt gegeven) die kwalificatie volgen. Uiteraard belet niets u om bij de conformering (dit is het omzetten van uw statuten om ze in lijn te brengen met het WVV) te beslissen om deze reserves beschikbaar te maken.

De CV(BA)

De CVBA is de lastpak in deze overgangsfase. Als opvolger voor de CVBA (de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid) heeft men de CV (coöperatieve

vennootschap). Maar de CV is voorbehouden voor vennootschappen met een coöperatieve doelstelling. De minister heeft heel duidelijk laten merken dat middelenvennootschappen van bijvoorbeeld advocatenkantoren of dokterspraktijken (welke ons inziens in bepaalde gevallen wél aan de coöperatieve doelstelling zouden kunnen voldoen) niet onder de vorm van een CV mogen opgericht zijn. Zij moeten opteren voor de BV.

De CV(BA)'s van vroeger, die niet aan de coöperatieve doelstelling beantwoorden, moeten dus worden omgezet in een BV. Moeten we deze vennootschappen dan sinds 1 januari 2020 als BV benoemen? Hier wordt het moeilijk(er). In de overgangsbepalingen staat dat de CVBA's die niet aan de coöperatieve doelstellingen voldoen, onder de bepalingen van het W.Venn. (het oude wetboek!) blijven vallen tot aan hun effectieve omzetting [...]. We hebben al even aangehaald dat het W.Venn. in principe niet meer bestaat. Voor de CVBA's (en ook de Comm.VA's en de CVOA's) dus nog wel. De minister heeft als antwoord op een parlementaire vraag (Parl. Vr. Gilkinet van 23 juli 2019) geantwoord dat de CVBA's die niet aan de coöperatieve doelstelling voldoen dus “CVBA” blijven tot aan hun effectieve omzetting in een BV. Dat klopt volgens ons niet helemaal want in de wet (de wet is de wet...) staat inderdaad dat deze vennootschappen onder het W.Venn. blijven vallen tot aan hun effectieve omzetting, *maar dat de dwingende bepalingen van de BV sinds 1 januari 2020 van toepassing zijn*. En was de benaming nu geen dwingende bepaling? Met andere woorden, volgens de minister dus “CVBA” sinds 1 januari 2020, volgens onze lezing van de wet “BV”.

Asap omzetten of rustig wachten?

Het nieuwe wetboek zal eenvoudiger worden, en opent ook meer mogelijkheden en opportuniteiten. We moeten het eerst natuurlijk leren kennen. En we moeten zo snel als we kunnen uit deze overgangsfase vertrekken.

Wie ons vraagt of ze zo snel mogelijk moeten omzetten of beter wachten, geven we in principe bijna allemaal het antwoord: zo snel mogelijk omzetten. Vooral omdat het niet altijd even duidelijk is welke bepalingen nu op welke vennootschappen van toepassing zijn. Kijk vooral naar de CVBA en consorten. U moet toch naar de notaris voor een statutenwijziging. Vraag dan raad bij de notaris of bij uw fiscaal adviseur.

Moeten alle vennootschappen dan onmiddellijk of asap omzetten? Neen, er zijn situaties waarin het niet hoeft.

Bijvoorbeeld. Een tandarts van 64 jaar. Zijn handelsfonds is ondertussen overgenomen door een groepspraktijk en de tandarts werkt via zijn (op dit moment “management/professionele”) vennootschap voor de groepspraktijk. Die vennootschap bestaat al jaren. Moet ze asap worden omgezet? Neen, want de tandarts denkt na over zijn pensioen en wil nog twee, maximaal drie jaar verder werken. Hij stopt

dus zeker voor 31 december 2023. We moeten de kosten van een statutenwijziging dan niet noodzakelijk maken.

Wachten is ook een mogelijkheid als de klant eventueel al weet dat er in één van de komende jaren een statutenwijziging gepland is, of een fusie/splitsing, of een doelwijziging (wijziging van het “voorwerp” in het WVV). Dan kan u wachten tot op dat moment om een dubbele uitstap richting notariaat te vermijden.

Een laatste mogelijkheid om te wachten, heeft te maken met het feit dat het nieuwe WVV veel meer planningstechnieken toelaat, die interessant zijn in het kader van de opvolging voor uw vennootschap. Indien u met het idee speelt om een van uw nabestaanden aan het roer van de vennootschap te zetten, is het misschien geen slecht idee om voor een effectieve omzetting, met een specialist op het vlak van opvolging, successie en planning te spreken. Dat kan heel wat mooie opportuniteiten opleveren.

Tot slot zouden we een statutenwijziging toch zo snel als mogelijk inplannen, al is het maar om een bottleneck tegen eind 2023 te vermijden bij de notarissen.

Voor elke vennootschap?

Moet elke vennootschap een statutenwijziging inplannen? De NV blijft toch gewoon de NV? De Comm.V of de VOF blijven ook gewoon bestaan.

Ja, dat klopt maar toch moeten ook deze vennootschappen allemaal een statutenwijziging doen. Al is het om de verwijzingen naar het juiste wetboek mee te nemen. Of nog omdat men niet meer spreekt over het “maatschappelijk doel”, maar over het “voorwerp” van de vennootschap. Dit zijn kleine details die een volledige conformering aan het nieuwe wetboek vereisen. Voor de Comm.V en de VOF kan u dat onderhands doen. Hiervoor hoeft u niet naar de notaris te lopen.

Volledige omzettingsprocedure doorlopen?

Een omzetting van de ene rechtsvorm naar de andere is altijd al een complexe transactie geweest. Staat van actief en passief opmaken, bedrijfsrevisor of extern gecertificeerd accountant raadplegen, enzovoort. Moet elke vennootschap die volledige procedure doorlopen? Neen. Zolang uw vennootschap overgaat in de “logische”, voorgestelde vennootschapsvorm moet u enkel een buitengewone algemene vergadering houden tot wijziging van de statuten. U hoeft geen staat van actief en passief op te maken en er hoeft geen bijzondere verslaggeving te worden toegepast. Het gaat hier over de logische omzettingen zoals BVBA naar BV, de VOF, Comm.V en NV die gewoon dezelfde benaming behouden. Maar evengoed voor de omzettingen van CVBA (zonder coöperatief doel) naar BV, van CVBA naar CV (indien wél coöperatief doel), de CVOA naar VOF en de Comm.VA naar NV.

Wil u graag een andere vennootschapsvorm? U wil bijvoorbeeld van een BVBA naar een NV? Dan moet u wél de hele omzettingsprocedure doorlopen.

Belangenconflicten en uitkeringen

Verder zijn er nog zaken die als dwingende bepalingen moeten meegenomen worden.

Elk belangenconflict (bijvoorbeeld de verhuur van een onroerend goed aan uw vennootschap of omgekeerd) valt onder de nieuwe belangenconflicteregeling. De aanstelling van een “lasthebber-ad-hoc” die we vroeger bij wijze van spreken “van straat plukte” hoeft niet meer. De bestuurder met een belangenconflict geeft dit mee aan de overige bestuurders die dan de beslissing nemen. De bestuurder met het belangenconflict mag aan deze stemming niet deelnemen. Als alle bestuurders een belangenconflict

hebben (of als er maar één bestuurder is), dan moet dit belangenconflict kenbaar worden gemaakt aan de algemene vergadering en moet de algemene vergadering hierover beslissen.

De uitkeringen die vanaf 2020 gebeuren (zoals kapitaalverminderingen, dividenduitkeringen, tantièmes, winstpremies, enzovoort) vallen onder de nieuwe uitkeringstest, de zogenaamde liquiditeitstest.

VVPRbis en andere fiscale bepalingen

In principe zou de omzetting van het W.Venn naar het WVV volledig fiscaal neutraal gebeuren. Uiteraard is dit niet helemaal het geval. Denk bijvoorbeeld aan de VVPRbis-regeling waarbij er (vroeger) een minimaal kapitaal van een BVBA werd vereist. Omdat de BVBA ten eerste al niet meer bestaat, en bovendien haar opvolger, de BV, geen minimum kapitaal(inbreng) meer kent, moest dit geschrapt worden. Die schrapping is echter zo onduidelijk geschreven, dat de meningen over de exacte toepassing ervan sterk uiteenlopen. Het zou ons echter te ver leiden in deze uitgave om daar verder op in te gaan.

Het WVV zou in principe het vennootschapsrecht moeten vereenvoudigen. Volgens ons zal het dat ook doen, zodra alle vennootschappen zijn omgezet. Het is juist die overgangperiode die veel onduidelijkheid met zich meebrengt. Bepaalde zaken zijn al van toepassing, andere nog niet. Ons advies is om in de meeste situaties zo snel als mogelijk de omzetting te doen.

 **Roel Van Hemelen**



Fiscale gevolgen van een niet-proportionele dividendverdeling in een BV

In een BVBA moesten dividenden worden verdeeld tussen de aandelen, behalve die zonder stemrecht, in verhouding tot de inbreng die voor de aandelen was gebeurd. In een BV geldt die proportionele dividendverdeling in principe nog altijd, maar het nieuwe vennootschapsrecht laat toe om er in de statuten van af te wijken. In dit artikel bekijken we welke gevolgen een niet-proportionele dividendverdeling heeft voor de DBI-aftrek, de zgn. VVPRbis en de uitkering van liquidatiereserves.

Dividendverdeling in een BV(BA)

In een BVBA gaf elk aandeel in principe een gelijk recht bij de verdeling van de winst en van het overschot na vereffening (artikel 239 W.Venn.). Op dit principe was er enkel een uitzondering voor aandelen zonder stemrecht. Voor zulke aandelen was een preferent dividend, een dividend dat relatief groter is dan voor de andere aandelen, zelfs verplicht (artikel 240, §1, 2° W.Venn.). Aandelen zonder stemrecht mochten wel ten hoogste één derde van het kapitaal vertegenwoordigen (artikel 240, §1, 1° W.Venn.).

Het nieuwe vennootschapsrecht behoudt voor de BV het principe van de proportionele dividendverdeling, maar van dit principe kan voortaan in de statuten worden afgeweken, ook voor aandelen met stemrecht (artikel 5:41 WVV). Er moeten dan verschillende soorten aandelen worden uitgegeven, volgens het dividendenrecht dat eraan is verbonden (artikel 5:48 WVV). Voor aandelen zonder stemrecht is een preferent dividend overigens niet meer verplicht, maar facultatief (artikel 5:47 § 2 WVV), en er is ook geen beperking meer aan het aantal aandelen zonder stemrecht in verhouding tot die met stemrecht. Het volstaat dat er één aandeel stemrecht heeft (artikel 5:40 WVV).

Zoals vroeger is het wel niet mogelijk om aan één van de aandeelhouders de volledige winst toe te kennen, of aan één of meer aandeelhouders enige deelname in de winst te ontzeggen. Een bepaling in de statuten in die zin, een zgn. leeuwenbeding, wordt voor niet geschreven gehouden (artikel 5:14 WVV).

Fiscale gevolgen van een niet-proportionele dividendverdeling

DBI-aftrek

Wanneer een vennootschap een dividend uitkeert aan aandeelhouders-natuurlijke personen, moet ze roerende voorheffing inhouden (artikel 261, lid 1, 1° WIB 1992), die in principe bevrijdend is (artikel 313 WIB 1992). De mogelijke vrijstelling van de eerste schijf van dividenden in de personenbelasting (artikel 21, lid 1, 14° WIB 1992) buiten beschouwing gelaten, is het nettodividend voor een aandeelhouder-natuurlijke persoon dus steeds kleiner dan het toegekend dividend. Voor dividenden die worden toegekend aan aandeelhouders die zelf vennootschappen zijn, is dat anders, ten minste als die vennootschappen een deelneming hebben in het kapitaal van de vennootschap die het dividend toekent van ten minste tien procent op de datum van de toekenning of de betaalbaarstelling van de dividenden, en ze die deelneming gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar in volle eigendom houden of zullen houden. Zijn die voorwaarden vervuld, dan geldt voor de roerende voorheffing de moeder-dochtervrijstelling (artikel 106, § 5-6bis KB/WIB 1992), en wordt het dividend uit de belastbare grondslag gehaald van de vennootschap die het dividend heeft ontvangen via de DBI-aftrek^{1,2} (artikel 202, § 2, eerste lid, 1° WIB 1992).

Wegens deze moeder-dochtervrijstelling en de DBI-aftrek, heeft in een BV waarvan zowel natuurlijke personen als vennootschappen aandeelhouder zijn, en de vennootschappen een participatie hebben van ten minste tien procent, een dispropotionele dividendverdeling in het voordeel van de

1 In de veronderstelling dat ook de zgn. taxatievoorwaarde voor de DBI-aftrek is vervuld en de uitkerende vennootschap niet onder één van de uitsluitingen van artikel 203 WIB 1992 valt.

2 De DBI-aftrek is ook mogelijk voor deelnemingen van minder dan tien procent in het kapitaal, maar met een aanschaffingswaarde van ten minste 2.500.000 euro.

aandeelhouders-vennootschappen tot gevolg dat de uitgekeerde dividenden minder zwaar worden belast.

Voorbeeld: de BV 1 heeft een ingebracht eigen vermogen dat verdeeld is in honderd aandelen, waarvan zeventig in handen zijn van de natuurlijke persoon X, en dertig in handen van de BV 2. Ze kent een dividend toe van 15.000 euro, waarvoor het normale tarief van de roerende voorheffing, dus dertig procent, toepasselijk is.

Hypothese 1: in de statuten wordt niet afgeweken van de wettelijke, proportionele verdeling van het dividend. Aan elk aandeel wordt dus een dividend toegekend van 150 euro. De aandeelhouder-natuurlijke persoon ontvangt dan een brutodividend van 10.500 euro (= 150 euro × 70), en BV 2 een brutodividend van 4.500 euro (= 150 euro × 30). Op het dividend voor X moet 3.150 euro (= 10.500 euro × dertig procent) roerende voorheffing worden ingehouden, zodat X een nettodividend ontvangt van 7.350 euro. Op het dividend voor BV 2 moet er geen roerende voorheffing worden ingehouden, noch, dankzij de DBI-aftrek, vennootschapsbelasting worden betaald. Het nettodividend is dus gelijk aan het toegekend bedrag, 4.500 euro. Het totale nettodividend bedraagt dus 11.850 euro.

Hypothese 2: in de statuten wordt bepaald dat er twee soorten aandelen zijn, A- en B-aandelen, en dat de A-aandelen recht hebben op twintig procent en de B-aandelen op tachtig procent van de dividenden. X ontvangt in deze hypothese dus een brutodividend van 3.000 euro en BV 2 een brutodividend van 12.000 euro. Op het dividend voor X moet 900 euro roerende voorheffing worden ingehouden, zodat het nettodividend 2.100 euro bedraagt. Voor BV 2 is het nettodividend gelijk aan het brutodividend, 12.000 euro. Het totale nettodividend bedraagt dus 14.100 euro.

Merk op dat wanneer in de eerste hypothese, dus zonder statutaire afwijking van de proportionele dividendverdeling, BV 1 toch een relatief groter dividend zou toekennen aan BV2, de fiscus het surplus zou kunnen beschouwen als een door BV 2 ontvangen abnormaal of goedgunstig voordeel en de DBI-aftrek daarop zou kunnen weigeren bij toepassing van artikel 79 en 207, lid 7 WIB 1992, (Antwerpen, 15 november 2016).

Het WVV behoudt voor de BV het principe van de proportionele dividendverdeling, maar van dit principe kan voortaan in de statuten worden afgeweken, ook voor aandelen met stemrecht.

VVPRbis

Met de programmawet van 28 juni 2013 (BS 1 juli 2013) werd voor sommige dividenden een verlaagde roerende voorheffing ingevoerd, in de praktijk bekend als de VVPRbis³ (artikel 269, § 2 WIB 1992). Het tarief van de VVPRbis bedraagt slechts twintig procent en na enkele jaren vijftien procent, in plaats van de normale dertig procent.

De VVPRbis is afhankelijk van een aantal voorwaarden waarvan de belangrijkste zijn dat de dividenden moeten worden toegekend aan nieuwe aandelen op naam die sinds 1 juli 2013 zijn uitgegeven in ruil voor een inbreng in geld, en dat de vennootschap die het dividend uitkeert op het moment van de inbreng klein moet zijn. Een andere voorwaarde is dat bij de uitgifte van de nieuwe aandelen geen preferente aandelen mogen worden gecreëerd (artikel 269, §2, laatste lid WIB 1992)⁴. Preferente aandelen zijn volgens de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 juni 2013 aandelen die “een of andere voorkeursbehandeling genieten” (Parl. St., Kamer, DOC 53 2853/001, blz. 8, geciteerd in de circulaire AAFisc 9/2014 van 24 februari 2014, punt 11). Het lijkt uiteraard geen twijfel dat aandelen die recht hebben op een disproportioneel groot dividend, preferente aandelen zijn in de zin van deze bepaling.

De ratio legis van het verbod op de creatie van preferente aandelen is het vermijden van misbruik. De wetgever wou niet dat vennootschappen dividenden die volgens een proportionele verdeling zouden toekomen aan aandelen die niet in aanmerking komen voor de VVPRbis, bijvoorbeeld omdat ze zijn uitgegeven voor 1 juli 2013 of omdat ze in ruil voor een inbreng in natura zijn uitgegeven, via een preferent dividendrecht zouden verschuiven naar nieuwe aandelen.

Wanneer een BV nieuwe aandelen uitgeeft en die volgens de statuten een preferent dividendrecht hebben tegenover bestaande of nieuwe aandelen die uitgesloten zijn van de VVPRbis, zijn dividenden die aan deze nieuwe aandelen worden toegekend eveneens uitgesloten van de VVPRbis, ook al voldoen ze aan alle overige voorwaarden voor die verlaagde voorheffing. Wanneer echter alle bestaande of nieuw uitgegeven aandelen van de BV recht geven op VVPRbis, leidt de uitgifte van nieuwe preferente aandelen niet tot een fiscaal geïnspireerde verschuiving van dividenden naar de preferente aandelen, en is er dus geen reden om de preferente aandelen van de VVPRbis uit te sluiten.

3 VVPR = verminderde voorheffing/précompte réduit; de -bis verwijst naar een gelijkaardige regeling uit 1994 die in 2012 werd afgeschaft.

4 De letterlijke wettekst luidt: ‘er mogen bij die gelegenheid geen preferente aandelen worden gecreëerd’. Wat ‘die gelegenheid’ is, staat niet in de wet, noch in de parlementaire voorbereiding. Dat daarmee de uitgifte van nieuwe aandelen wordt bedoeld is ons inziens echter de enige interpretatie die steek houdt.



De fiscus heeft dit nog niet bevestigd, maar dat was alvast het standpunt van de rulingcommissie over de oorspronkelijke VVPR-regeling waarvoor een gelijkaardige antimisbruikbepaling gold (voorafgaande beslissingen nr. 700.213 en nr. 2010.432).

Niet duidelijk zijn de gevolgen voor de VVPRbis wanneer een BV, bij toepassing van artikel 5:102 WVV, de rechten van bestaande aandelen wijzigt, en meer bepaald bestaande VVPRbis-aandelen preferent maakt. Er worden dan geen nieuwe preferente aandelen uitgegeven. Op basis van de letterlijke tekst van artikel 269 § 2 WIB 1992 zou de stelling verdedigd kunnen worden dat er voor de roerende voorheffing op dividenden die aan deze aandelen worden toegekend niets verandert, m.a.w. dat deze aandelen recht blijven geven op de VVPRbis. Deze stelling lijkt ons echter wel in strijd met de geest van de wet. Wellicht zal de fiscus in zo'n geval een beroep doen op de algemene antimisbruikbepaling van artikel 344, § 1 WIB 1992 om de VVPRbis te weigeren. Een vennootschap die het VVPRbis-statuut van bestaande aandelen wil behouden, maakt ze dus veiligheidshalve het best niet preferent.

Uitkering van liquidatiereserves

Kleine vennootschappen (volgens artikel 1:24, §§ 1-6 WVV) kunnen winsten die ze na gewone vennootschapsbelasting en een afzonderlijke aanslag van tien procent (artikel

219quater WIB 1992) hebben overgeboekt naar een liquidatiereserve (artikel 184quater WIB 1992), later als dividend uitkeren met een roerende voorheffing van zeventien of twintig procent of, na vijf jaar, vijf procent (artikel 269, §1, 8° WIB 1992), en als liquidatiebonus zonder roerende voorheffing (artikel 21, lid 1, 11° WIB 1992).

De uitkering van liquidatiereserves is voordelig voor aandeelhouders-natuurlijke personen, omdat voor hen die verlaagde roerende voorheffing bevrijdend is. Voor aandeelhouders-vennootschappen is de uitkering van liquidatiereserve echter niet interessant. Genieten die vennootschappen de moeder-dochtervrijstelling en de DBI-aftrek, dan zijn de ontvangen dividenden sowieso volledig belastingvrij⁵, en zijn ze van die vrijstelling en aftrek uitgesloten, dan is de roerende voorheffing principieel verrekenbaar en terugbetaalbaar met de door hen verschuldigde vennootschapsbelasting, en de afzonderlijke aanslag op de nettoliquidatiereserve niet.

Dit probleem kon in een BVBA niet worden opgelost, omdat het niet mogelijk was om de uitkering van de liquidatiereserves voor te behouden aan de aandeelhouders-vennootschappen. Dat was dan ook het antwoord van de minister van Financiën op een parlementaire vraag hierover (Parl. vr. nr. 508, Van Biesen, 7 augustus 2015). Het nieuwe vennootschapsrecht biedt hier echter een opportuniteit. In de statuten van een BV kan het recht op de uitkering van de liquidatiereserves immers worden voorbehouden aan een aparte klasse van aandelen, die enkel door natuurlijke personen worden aangehouden, en zo'n statutaire bepaling werkt volgens ons ook fiscaal door. De fiscale wet stelt immers niet als voorwaarde voor de gunstregeling van de liquidatiereserve dat er geen preferente aandelen mogen zijn of dat de liquidatiereserves aan alle aandeelhouders zouden moeten worden uitgekeerd. Een kwalificatie van een disproportionele dividendverdeling die uit de statuten voortvloeit als fiscaal misbruik lijkt ons evenmin evident. Een ruling ter zake uit 2016 (Voorafg. besl. nr. 2016.155), was wel negatief, maar die had betrekking op een disproportionele dividendverdeling die in strijd was met de statuten van de vennootschap die de ruling had aangevraagd. Overigens zou de fiscus, om de antimisbruikbepaling met succes te kunnen toepassen, niet enkel moeten aantonen dat de disproportionele dividendverdeling bedoeld is om een belastingvoordeel te verkrijgen, maar ook dat de toekenning van dit voordeel in strijd is met de bedoeling van de wetgever. Bovendien kan de vennootschap de toepassing van de antimisbruikbepaling nog tegenhouden door niet-fiscale motieven voor de disproportionele dividendverdeling aan te voeren. Wie zeker wil zijn dat de fiscus geen bezwaar zal maken tegen zo'n exclusieve toekenning van liquidatiereserves aan de aandeelhouders-vennootschappen, vraagt daarover natuurlijk wel het beste vooraf een ruling aan.

 **Felix Vanden Heede**

⁵ Zie hoger.



eStox, uw beveiligde digitale effectenregister



Discretie
verzekerd



UBO-verplichtingen
worden automatisch
nagekomen



Altijd en overal
beschikbaar

Een digitaal register met talrijke
voordelen, aangeboden door
de notarissen, de accountants en
de belastingconsulenten.



eStox



www.estox.be

Powered by

notaris.be



ITAA