



FISCAAL MEMENTO

Nr. 27
2015



Stafdienst voor Beleidsexpertise en -ondersteuning



Fiscaal Memento, nr. 27, 2015

© Federale Overheidsdienst Financiën

Website: <http://financien.belgium.be>
<http://finances.belgium.be>

Adres : Koning Albert II-laan 33, 1030 Brussel

Alle rechten voorbehouden.

De gehele of gedeeltelijke vermenigvuldiging van deze publicatie voor educatieve en niet-commerciële doeleinden is toegestaan met bronvermelding.

ISSN 0773-8504
D/2015/1418/6

VOORWOORD BIJ DE UITGAVE VAN JANUARI 2015

Met het "Fiscaal Memento" wil de Studiedienst van de Federale Overheidsdienst Financiën, Stafdienst Beleidsexpertise en –ondersteuning, een regelmatig bijgewerkt **overzicht** geven van de fiscaliteit in België. Gezien de besproken materie bijzonder complex is, kunnen hier uiteraard niet alle bijzondere regelingen worden opgenomen. Enkel de hoofdlijnen of de meest voorkomende gevallen worden behandeld.

Het eerste deel van het Fiscaal Memento behandelt de directe belastingen: personenbelasting, vennootschapsbelasting en rechtspersonenbelasting. De belasting op de niet-inwoners wordt in dit Memento niet behandeld; het betreft hier een zeer specifiek domein waarop men enkel een juist zicht kan hebben door de internationale overeenkomsten van toepassing op elke bilaterale situatie, te behandelen. De laatste hoofdstukken gaan over de voorheffingen en de voorafbetalingen. De bijzondere vennootschapsbelastingstelsels (stelsel van de voorafgaande beslissingen, beleggingsvennootschappen, enz.) worden ook behandeld in het eerste deel.

In het tweede deel komen de indirecte belastingen aan bod: btw, registratierechten, successierechten, diverse rechten en taksen, accijnzen, enz.

In dit memento worden enkel de belastingen beschreven die onder de verantwoordelijkheid van de Federale Overheidsdienst Financiën vallen of vielen. Voor een aantal van die belastingen zijn thans de gewesten verantwoordelijk. De informatie over laatstgenoemde belastingen wordt bijgevolg enkel als eenvoudige inlichting verstrekt.

In het Fiscaal Memento wordt in de regel niet gehandeld over procedures (aangifte, controle en betwistingen).

De beschreven wetgeving is die welke van toepassing is (tenzij anders vermeld):

- voor de directe belastingen, met uitzondering van de voorheffingen (1^e deel, hoofdstukken 1 tot 4): **op de inkomsten van 2014 (aanslagjaar 2015)**;
- voor de indirecte belastingen (2^e deel) en voor de voorheffingen (1^e deel, hoofdstukken 5 tot 7): **op 1 januari 2015**.

De auteurs van de tekst zijn S. HAULOTTE en Ch. VALENDUC (1^e deel) en E. DELODDERE (2^e deel). Zij danken hun collega's van de Studiedienst en van de federale en regionale Fiscale Administraties voor het voorbereidend werk, de opmerkingen en de vertalingen die werden gemaakt bij de opstelling van dit Memento.

Alhoewel de auteurs bijzonder gelet hebben op de betrouwbaarheid van de informatie die in de tekst werd opgenomen, mag het Fiscaal Memento niet worden beschouwd als een administratieve circulaire. Het Fiscaal Memento wordt uitsluitend opgesteld voor documentaire doeleinden op een algemeen en globaal niveau. Er kunnen geen rechten aan worden ontleend. De Studiedienst is niet bevoegd om een antwoord te geven op vragen om inlichtingen betreffende de toepassing van de fiscale wetgeving voor individuele gevallen. De circulaires waarnaar dit Memento verwijst, zijn beschikbaar in rubriek "Fiscale databank" (Fisconet^{plus}) op de homepage van de website van de Federale Overheidsdienst Financiën (Fiscaliteit – Inkomstenbelastingen – Administratieve richtlijnen en commentaren – Circulaires).

Het Fiscaal Memento is ook beschikbaar in het Frans, het Engels en het Duits. Het kan ook worden geraadpleegd op de website van de FOD Financiën via de volgende link: http://financien.belgium.be/nl/Statistieken_en_analysen/analysen/fiscaal_memento/, en kan als pdf-bestand worden gedownload.

Juni 2015

S. HAULOTTE

Ch. VALENDUC
(Red.)

E. DELODDERE

INHOUDSTAFEL

VOORWOORD	1
DEEL I DE DIRECTE BELASTINGEN	
HOOFDSTUK 1 DE PERSONENBELASTING (PB)	19
1.1. Wie is aan de belasting onderworpen en waar?	24
1.2. Bepaling van het netto-inkomen	24
1.3. Uitgaven die recht geven op een belastingvoordeel	44
1.4. Berekening van de belasting	63
HOOFDSTUK 2 DE VENNOOTSCHAPSBELASTING (VEN.B)	83
2.1. Het belastbaar tijdperk	83
2.2. Wie is aan de vennootschapsbelasting onderworpen?	83
2.3. De belastbare grondslag	84
2.4. Berekening van de belasting	101
BIJLAGE 1 BIJ HOOFDSTUK 2 DE WERKNEMERSPARTICIPATIE IN HET KAPITAAL EN IN DE WINST VAN HUN VENNOOTSCHAP	109
BIJLAGE 2 BIJ HOOFDSTUK 2 BIJZONDERE VENNOOTSCHAPSBELASTINGSTELSELS	111
HOOFDSTUK 3 BEPALINGEN DIE GEMEENSCHAPPELIJK ZIJN AAN DE PERSONENBELASTING EN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING	117
3.1. Fiscaal stelsel van de afschrijvingen	117
3.2. Kostencategorieën waarvoor een verhoogde aftrek wordt toegekend	118
3.3. Investeringsstimulansen: de investeringsaftrek	118
3.4. Tewerkstellingsstimulansen	122
3.5. Fiscale weerslag van gewestelijke steunmaatregelen	123
3.6. Belastingstelsel van de meerwaarden	124
3.7. Andere: ondernemingscrèches	127
HOOFDSTUK 4 DE RECHTSPERSONENBELASTING (RPB)	129
4.1. Wie is aan de rechtspersonenbelasting onderworpen?	129
4.2. Belastbare grondslag en heffing van de belasting	129
HOOFDSTUK 5 DE ONROERENDE VOORHEFFING (OV)	131
5.1. Belastbare grondslag, tarieven en opcentiemen	131
5.2. Verminderings-, kwijtscheldingen en vrijstellingen op gebouwde onroerende goederen	133
5.3. Onroerende voorheffing op materieel en outillage	139
HOOFDSTUK 6 DE ROERENDE VOORHEFFING (RV)	141
6.1. Dividenden	141
6.2. Interesten	144
6.3. Andere roerende inkomsten	148
HOOFDSTUK 7 DE BEDRIJFSVOORHEFFING (BV) EN DE VOORAFBETALINGEN (VA)	149
7.1. Berekening van de bedrijfsvoorheffing	149
7.2. Vrijstelling van doorstorting	157
7.3. Voorafbetalingen (VA)	159

DEEL II DE INDIRECTE BELASTINGEN

HOOFDSTUK 1 DE BELASTING OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE (BTW)	173
1.1. Bepaling	173
1.2. De btw-belastingplichtigen	174
1.3. De belastbare activiteiten	175
1.4. De vrijstellingen	180
1.5. De maatstaf van heffing	182
1.6. De btw-tarieven	182
1.7. De aftrek van de btw (of aftrek van voorbelasting)	185
1.8. De indiening van btw-aangiften en de betaling van de belasting	186
1.9. De bijzondere stelsels	187
HOOFDSTUK 2 DE REGISTRATIE-, HYPOTHEEK- EN GRIFFIERECHTEN EN DE REGISTRATIEBELASTING	191
2.1. De registratierechten en de registratiebelasting	191
2.2. Het hypotheekrecht	203
2.3. De griffierechten	203
HOOFDSTUK 3 DE SUCCESSIERECHTEN EN DE ERFBELASTING	205
3.1. De successierechten en de erfbelasting	205
3.2. De jaarlijkse taks tot vergoeding der successierechten	215
3.3. De jaarlijkse taks op de collectieve beleggingsinstellingen, op de kredietinstellingen en op de verzekeringsondernemingen	215
HOOFDSTUK 4 DE DIVERSE RECHTEN EN TAKSEN	217
4.1. De rechten op geschriften	217
4.2. De taks op de beursverrichtingen en de reporten	218
4.3. De jaarlijkse taks op de verzekeringsverrichtingen	220
4.4. De jaarlijkse taks op de winstdeelnemingen	221
4.5. De taks op het langetermijnsparen	222
4.6. De belasting voor aanplakking	223
4.7. De jaarlijkse taks op de kredietinstellingen	223
HOOFDSTUK 5 DOUANEPROCEDURES BIJ INVOER, UITVOER EN DOUANEVERVOER	225
5.1. Rechten bij invoer	225
5.2. Douanebestemmingen	226
HOOFDSTUK 6 DE ACCIJNZEN	239
6.1. Definitie	239
6.2. Indeling van de accijnzen	239
6.3. Maatstaf van heffing	240
6.4. Algemene regeling inzake accijnzen	240
6.5. Accijnsregeling voor alcoholvrije dranken en koffie	243
6.6. Controle	244
6.7. Tarieven	244
BIJLAGE BIJ HOOFDSTUK 6	257

HOOFDSTUK 7 DE VERPAKKINGSHEFFING	259
7.1. Algemeen	259
7.2. Tarieven	259
HOOFDSTUK 8 DE MET DE INKOMSTENBELASTINGEN GELIJKGESTELDE BELASTINGEN	261
8.1. De verkeersbelasting (VB)	261
8.2. De belasting op de inverkeerstelling (BIV)	275
8.3. Het eurovignet (EUV)	286
8.4. De belasting op de spelen en de weddenschappen (SW)	288
8.5. De belasting op de automatische ontspanningstoestellen (AO)	291
8.6. De belasting op de deelname van de werknemers in de winst of in het kapitaal van de vennootschap	291

LIJST VAN DE AFKORTINGEN

AAFisc	Algemene Administratie van de Fiscaliteit
ABI	Afzonderlijk belastbaar inkomen
ACB	Aanvullende crisisbijdrage
AEO	Authorised economic operator
AO	Automatische ontspanningstoestellen
APETRA	Agence de Pétrole - Petroleumagentschap
ATA (ATA-carnet)	Admission temporaire - Temporary Admission
AVB	Aanvullende verkeersbelasting
BB	Beroepsbeleggers
bbp	Bruto binnenlands product
bevak	Beleggingsvennootschap met vast kapitaal
bevek	Beleggingsvennootschap met veranderlijk kapitaal
BFW	Bijzondere Financieringswet
BIV	Belasting op de inverkeerstelling
BLEU	Belgisch-Luxemburgse Economische Unie
BNI	Belasting van niet-inwoners
BS	Belgisch Staatsblad
btw	Belasting over de toegevoegde waarde
BV	Bedrijfsvoorheffing
CAO	Collectieve arbeidsovereenkomst
CIV	Centrum voor Informatieverwerking
CREG	Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas
CSP	Customs Security Programme
C-TPAT	Customs Trade partnership against terrorism
DBI	Definitief belaste inkomsten
DIV	Directie Inschrijvingen van Voertuigen
DVB	Dienst Voorafgaande Beslissingen
ECB	Europese Centrale Bank
EEG	Europese Economische Gemeenschap
EER	Europese Economische Ruimte
EG	Europese Gemeenschap
EORI	Economic Operator's Registration and Identification
ESR	Europees systeem van nationale en regionale rekeningen
EU	Europese Unie
EUV	Eurovignet
EVA	Europese Vrijhandelsassociatie
FBB	Forfaitaire buitenlandse belasting
FI	Financiële instellingen
FOD	Federale Overheidsdienst
FRS - FNRS	Fonds de la Recherche Scientifique - FNRS
FWO-Vlaanderen	Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen

GATT	General Agreement on Tariffs and Trade
GBI	Globaal belastbaar inkomen
GN-code	Code van de gecombineerde nomenclatuur
HJEG	Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen
ICB	Instelling voor collectieve belegging
KB	Koninklijk besluit
KB/WIB92	Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992
KI	Kadastraal inkomen
KMO	Kleine en middelgrote onderneming
LPG	Liquefied petroleum gas
MIVB	Maatschappij voor het Intercommunaal Vervoer te Brussel
MTM	Maximaal toegelaten massa
NBN	Bureau voor Normalisatie
NCTS	New Computerised Transit System
NMBS	Nationale Maatschappij der Belgische Spoorwegen
NRC	Nationale Raad van de Coöperatie
NV	Naamloze vennootschap
O&O	Onderzoek en ontwikkeling
OCMW	Openbaar Centrum voor Maatschappelijk Welzijn
OESO	Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling
OFP	Organisme voor de financiering van pensioenen
OLO	Obligation linéaire - lineaire obligatie
ONE	Office de la Naissance et de l'Enfance
OV	Onroerende voorheffing
OVDB	Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting
PB	Personenbelasting
PISZ	Parastatale instellingen voor sociale zekerheid
PK	Paardenkracht
PLDA	Paperless Douane en Accijnzen
POD	Programmatorische Overheidsdienst
Privak	Private Equity beleggingsvennootschap met vast kapitaal
PS	Privé-spaarders
PWA	Plaatselijk werkgelegenheidsagentschap
RPB	Rechtspersonenbelasting
RSZ	Rijksdienst voor Sociale Zekerheid
RV	Roerende voorheffing
RVA	Rijksdienst voor Arbeidsvoorziening
SNI	Spaarders-niet-inwoners
SRWT	Société régionale wallonne du Transport (Waalse Gewestelijke Vervoermaatschappij)

SW	Spelen en weddenschappen
SWT	Stelsel van werkloosheid met bedrijfstoelage
TBV	Taks op de beursverrichtingen
TIR (TIR-carnet)	Transports internationaux routiers
UGD	Uitvoergeleidedocument
VA	Voorafbetalingen
VAA	Voordeel van alle aard
VB	Verkeersbelasting
VBS	Vennootschap voor belegging in schuldvorderingen
VCF	Vlaamse Codex Fiscaliteit
Ven.B	Vennootschapsbelasting
VRI	Vrijgestelde roerende inkomsten
VU	Verworpen uitgaven
Vzw	Vereniging zonder winstoogmerk
WAPZ	Wet op de aanvullende pensioenen voor zelfstandigen
W.Reg.	Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten
W.Succ.	Wetboek der successierechten
WDRT	Wetboek diverse rechten en taksen
WIB92	Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992
WIGB	Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen
ZIV	Ziekte- en invaliditeitsverzekeringuitkeringen

DEEL I

DE DIRECTE BELASTINGEN

Personenbelasting (PB)			
Wettelijke basis	Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikelen 3-178 Wet van 10.08.2001 (BS 20.09.2001) houdende hervorming van de personenbelasting Wet van 08.05.2014 tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevolge de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting (BS 28.05.2014)		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen / de verminderingen
	Federale overheid en gewestelijke overheid (vastlegging van de gewestelijke opcentiemen)	Federale overheid	Federale overheid en gewestelijke overheid (voor de aangelegenheden die tot hun materiële bevoegdheden behoren)
Begunstigden	Federale overheid Gewestelijke overheid (*) Plaatselijke overheid (**) Sociale zekerheid Andere (***) Effectisering sinds 2005-2006 (voor bedrijfsvoorheffing, inkohiering, boeten en diversen) (*) Een aanzienlijk deel van de ontvangsten wordt toegewezen en overgedragen aan de gewestelijke overheden (gewesten en gemeenschappen). (**) Gemeentelijke opcentiemen worden geheven volgens tarieven die specifiek zijn voor elke gemeente. (***) Sinds 2009 gaat een deel van de bedrijfsvoorheffing naar de alternatieve financiering van de sociale zekerheid.		
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën		

Belasting- ontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro		Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten (*)
	Roerende voorheffing	4.230,8		
	Bedrijfsvoorheffing	45.734,2		
	Voorafbetalingen	1.516,3		
	Kohieren PB	-608,3		
	Bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid	1.114,4		
	Andere	55,0		
	TOTAAL PB	52.042,4	13,2%	42,5%
	(*) Totale belastingen (volgens ESR2010-concept) betaald aan Belgische overheden. <i>De gegevens over de belastingontvangsten worden voortaan vermeld volgens het ESR2010-concept. Zij zijn niet vergelijkbaar met de gegevens opgenomen in eerdere edities van het fiscaal memento.</i>			

Vennootschapsbelasting (VenB)				
Wettelijke basis	Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikelen 179-219bis Programmawet van 24.12.2002 (BS 31.12.2002) met hervorming van de vennootschapsbelasting			
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag		de vrijstellingen
	Federale overheid	Federale overheid		Federale overheid
Begunstigden	Federale overheid Sociale Zekerheid Andere (*) (*) Bedrag toegewezen aan de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG) sinds 2009.			
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën			
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro		Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	Roerende voorheffing	569,8		
	Voorafbetalingen	7.939,5		
	Kohieren VenB	3.661,7		
	VenB/Niet-inwoners (bij inkohiering)	113,4		
Andere	9,6			
	TOTAAL VenB	12.294,0	3,1%	10,0%

Onroerende voorheffing (OV)			
Wettelijke basis	<p>Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikelen 7 tot 16, 251-260^{ter} en 471-504 voor de bepalingen met betrekking tot de onroerende voorheffing in het Waals Gewest en in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest. De bepalingen met betrekking tot de onroerende voorheffing in het Vlaams Gewest zijn opgenomen in de Vlaamse Codex Fiscaliteit.</p> <p>Voor de tarieven:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Decreet 22.10.2003 (BS 19.11.2003), 27.04.2006 (BS 15.05.2006) en 10.12.2009 (BS 23.12.2009) voor het Waals Gewest; – Decreet 19.12.2003 (BS 31.12.2003) voor het Vlaams Gewest; – Ordonnantie 08.12.2005 (BS 02.01.2006) voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest. 		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Gewestelijke overheid	Gewestelijke overheid	Gewestelijke overheid
Begunstigden	<p>Gewestelijke en plaatselijke overheden</p> <p>Opmerkingen: de plaatselijke opcentiemen zijn een veelvoud van de ontvangsten van de gewestelijke overheden. Zowel de provincies als de gemeenten heffen opcentiemen.</p>		
Belastinginning	<p>De onroerende voorheffing wordt in de verschillende gewesten niet op dezelfde wijze geheven.</p> <p>Sinds 1999 wordt de onroerende voorheffing door het Vlaams Gewest zelf geheven.</p> <p>Voor het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt de onroerende voorheffing nog door de Federale Overheid geheven.</p>		
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	4.854,6	1,2%	4,0%

Roerende voorheffing (RV)			
Wettelijke basis	Artikelen 17-22 en 261-269 Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid	Federale overheid	Federale overheid
Begunstigden	Federale overheid en sociale zekerheid Effectisering sinds 2006		
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën		
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	4.800,6	1,2%	3,9%

Bedrijfsvoorheffing (BV) en voorafbetalingen (VA)				
Wettelijke basis	<p><i>Bedrijfsvoorheffing:</i> koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, Bijlage III (Schalen en regels van toepassing op de berekening van de bedrijfsvoorheffing); Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikelen 270-275 en 296.</p> <p><i>Voorafbetalingen:</i> Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikelen 157-168, 175-177 en 218; koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, artikelen 64-71.</p>			
Wie bepaalt	het belastingtarief		de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid		Federale overheid	Federale overheid
Begunstigden	Zie personenbelasting voor verdere detaillering			
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën			
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro		Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	Bedrijfsvoorheffing	45.734,2	11,6%	37,3%
	Voorafbetalingen (door natuurlijke personen of vennootschappen)	9.455,8	2,4%	7,7%

HOOFDSTUK 1 DE PERSONENBELASTING (PB)

Wat nieuws?

Uitvoering van het fiscale luik van de Bijzondere Financieringswet (BFW). In dit hoofdstuk wordt de PB na de zesde Staatshervorming voorgesteld.

- *De hervormingen die verband houden met de BFW, zijn vanaf 1 juli 2014 van toepassing. De nieuwe fiscale bevoegdheden van de gewesten inzake PB treden dan ook in werking vanaf het aanslagjaar 2015.*
- *In het kader van de zesde Staatshervorming werden een reeks belastingverminderingen overgedragen naar de gewesten die er nu uitsluitend voor bevoegd zijn. Het gaat om de fiscale stimulansen met betrekking tot de eigen woning, de dienstencheques en PWA-cheques, de vernieuwing in zones voor positief grootstedelijk beleid, de vernieuwing van tegen een redelijke huurprijs in huur gegeven woningen, beveiligingswerken tegen inbraak of brand, geklasseerde monumenten, energiebesparende uitgaven (met uitzondering van de intresten van groene leningen, de overdrachten en de overgangsregeling voor woningen met een laag energieverbruik).*
- *In overeenstemming brengen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen met de fiscale bepalingen van de “nieuwe BFW”(1). Met name: afschaffing van het forfaitaire abattement voor woningen, afschaffing van de aanrekening van de onroerende voorheffing, wijziging van de bepalingen met betrekking tot de vestiging en de invordering van de belastingen, met name voor wat betreft terugbetaalbare elementen.*

Andere maatregelen (exclusief uitvoering van de BFW)

- *Opschorting van de indexering van bepaalde fiscale uitgaven (niet-indexering van bepaalde fiscale voordelen). Het gaat om de vrijstelling voor spaardepasito's, de dividenden van erkende coöperatieve vennootschappen, de intresten of dividenden van vennootschappen met sociaal oogmerk, de gewone belastingvermindering voor vervangingsinkomsten, de belastingverminderingen voor het langetermijnsparen, het pensioensparen, de werkgeversaandelen, de overgedragen belastingvermindering voor energiebesparende uitgaven, de overgangsregeling voor passiefhuizen of woningen met een laag energieverbruik, elektrische voertuigen, ontwikkelingsfondsen, giften en huisbedienden.*
- *Belastingvermindering voor overuren: verhoging van 130 tot 180 uren, onder bepaalde voorwaarden, voor de bouw- en horecasector.*
- *In het kader van de harmonisering van de statuten arbeiders-bedienden: afschaffing van het principe van de vrijstelling van de eerste schijf van de opzeggingsvergoedingen en van de bezoldigingen voor prestaties geleverd gedurende de opzeggingstermijn. Deze vrijstelling wordt vervangen door een specifiek vrijstellingssysteem voor de “ontslagcompensatievergoeding” ten laste van de RVA, waarop bepaalde werknemers recht hebben.*
- *Verhoging van het belastingkrediet voor werknemers met lage lonen (fiscale werkbonus): percentage opgetrokken tot 10,40% vanaf 1 april 2014.*
- *Het belastingkrediet voor zelfstandigen wordt terugbetaalbaar.*

1 Onder “nieuwe BFW” wordt verstaan de Bijzonder Financieringswet van 16 januari 1989, zoals gewijzigd door de bijzondere wet van 6 januari 2014 “tot hervorming van de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, tot uitbreiding van de fiscale autonomie van de gewesten en tot financiering van de nieuwe bevoegdheden”.

Basisprincipes van de PB na de zesde Staatshervorming

In het kader van de zesde Staatshervorming hebben de gewesten meer fiscale autonomie gekregen en mogen zij voortaan de gewestelijke PB heffen in de vorm van een **gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting**. Het PB-luik van de zesde Staatshervorming treedt op 1 juli 2014 in werking en is vanaf het aanslagjaar 2015 van toepassing. Vanaf 1 juli 2014 kunnen de gewesten bijgevolg eigen regels vastleggen voor de gewestelijke aanvullende belasting.

De bijzondere wet van 6 januari 2014 "tot hervorming van de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, tot uitbreiding van de fiscale autonomie van de gewesten en tot financiering van de nieuwe bevoegdheden" heeft de Bijzondere Financieringswet van 16 januari 1989 gewijzigd. Voor de concrete toepassing van de zesde Staatshervorming inzake PB dient er echter te worden verwezen naar de wet van 8 mei 2014 tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevolge de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting (2).

Gezien de omvang van de aangebrachte wijzigingen is de bedoeling van dit Fiscaal Memento de omvangrijkste en belangrijkste eronder voor te stellen.

Exclusieve bevoegdheid van de federale overheid

De federale overheid blijft exclusief bevoegd voor:

- de bepaling van de belastbare grondslag. De federale overheid blijft dus exclusief bevoegd voor de aftrekken die op de bruto-inkomsten worden toegepast (aftrek van de beroepskosten, investeringsaftrek, enz.). De gewesten mogen geen voordelen toekennen in de vorm van een aftrek van de belastbare grondslag;
- de belastingen op interesten, dividenden, royalty's, loten van effecten van leningen en meerwaarden op roerende waarden en titels;
- de roerende voorheffing;
- de bedrijfsvoorheffing;
- de dienst van de belastingen.

Uitgebreid opcentiemenmodel

Vanaf het aanslagjaar 2015 bestaat de PB uit twee grote blokken, namelijk de federale PB en de gewestelijke PB.

De grondslag van de opcentiemen is het gedeelte van de PB dat overeenkomt met de **gereduceerde belasting Staat**.

De gereduceerde belasting Staat is de belasting Staat verminderd met een bedrag dat gelijk is aan de belasting Staat vermenigvuldigd met de autonomiefactor. Voor de aanslagjaren 2015 tot en met 2017 is deze autonomiefactor gelijk aan 25,990 %.

Het tarief van de opcentiemen bedraagt 35,117 % voor de aanslagjaren 2015 tot en met 2017, tenzij een gewest een andere opcentiem bepaalt. De gewestelijke opcentiemen kunnen worden gedifferentieerd per belastingschijf. De opcentiemen kunnen echter niet worden gedifferentieerd per belastingschijf voor de afzonderlijk belaste inkomsten: zij moeten eenvormig (ongeacht de belastingschijf) en uniek (ongeacht het federale tarief dat op ABI's wordt toegepast) zijn.

Principe van de progressiviteit

De gewesten moeten bij de toepassing van hun bevoegdheden het principe van de progressiviteit respecteren. Indien de opcentiemen per belastingschijf worden gedifferentieerd, kan het tarief van deze opcentiemen echter afwijken van de belastingprogressiviteit, mits naleving van twee voorwaarden:

- het tarief van de gewestelijke opcentiemen dat op een belastingschijf wordt toegepast, kan niet lager zijn dan 90% van het hoogste tarief van de gewestelijke opcentiemen van de lagere belastingschijven;
- de afwijking op de progressiviteitsregel kan niet leiden tot een belastingvoordeel van meer dan 1.000 euro per jaar.

2 Wet tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevolge de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting als bedoeld in titel III/1 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, tot wijziging van de regels op het stuk van de belasting van niet-inwoners en tot wijziging van de wet van 6 januari 2014 met betrekking tot de Zesde Staatshervorming inzake de aangelegenheden bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

Overflowmechanisme (of overdrachtsmechanisme)

Het saldo van de gewestelijke kortingen en belastingverminderingen dat niet kan worden aangerekend op de gewestelijke opcentiemen vermeerderd met de gewestelijke belastingverhogingen, kan worden aangerekend op het saldo van de federale PB (na aanrekening van de federale belastingverminderingen). Het saldo wordt aangerekend op de federale PB die betrekking heeft op de, gezamenlijk en afzonderlijk belaste inkomsten.

Het overflowmechanisme wordt eveneens omgekeerd toegepast: de federale belastingverminderingen die bij gebrek aan federale aanrekeningsbasis niet kunnen worden aangerekend, kunnen worden aangerekend op het eventuele saldo van de gewestelijke PB (in dat geval is er geen aanrekening op de gewestelijke PB inzake ABI's).

Standstill-regel

De op 30 juni 2014 bestaande bepalingen inzake belastingverminderingen en –kredieten, die vanaf het aanslagjaar 2015 als gewestelijke belastingverminderingen of -kredieten zullen worden verleend, blijven van toepassing tot wanneer de gewesten hun eigen regels hebben aangenomen.

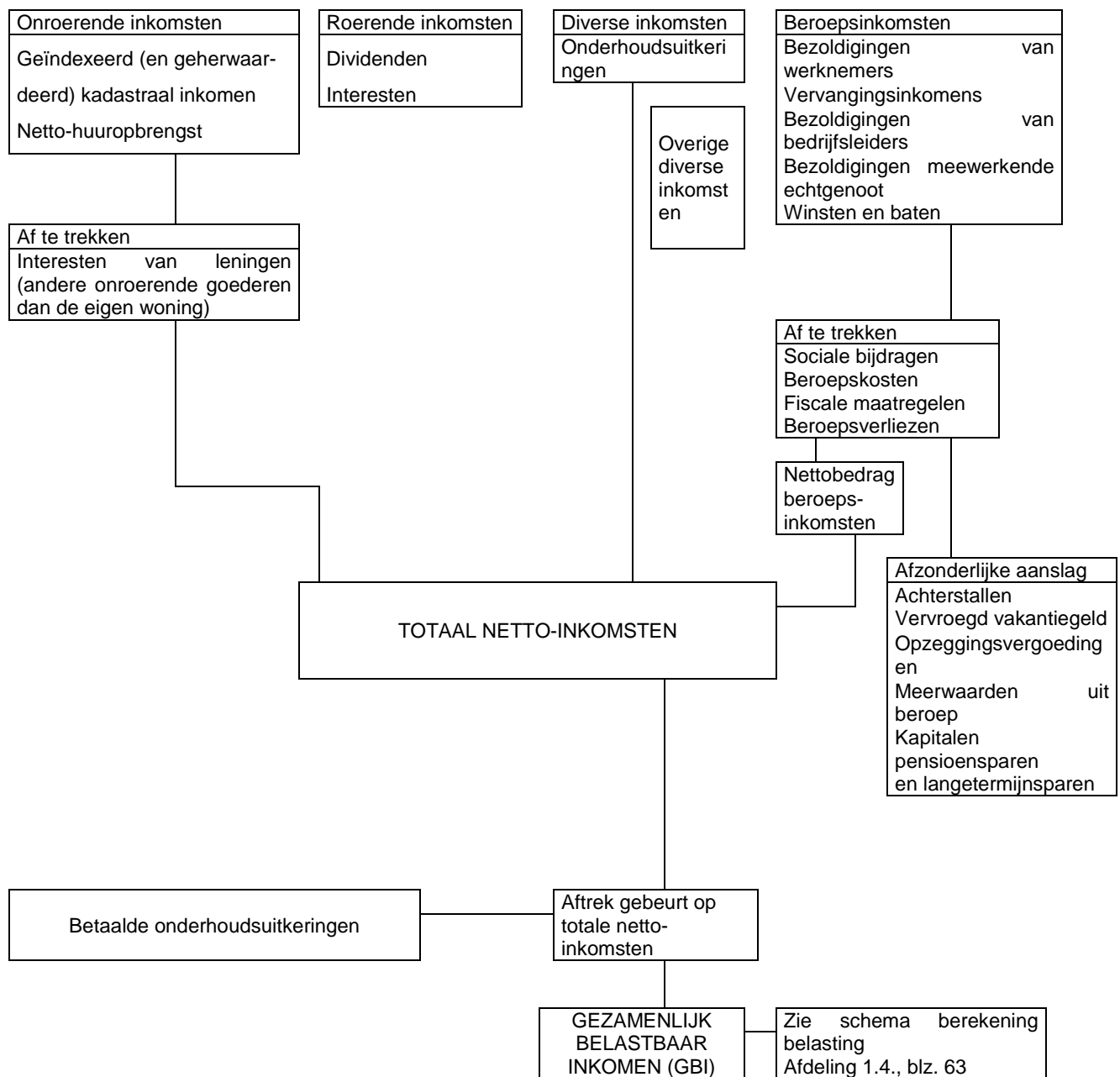
In dit hoofdstuk worden de voornaamste beschikkingen van de personenbelasting in **vier etappes** uiteengezet.

- De eerste etappe handelt over de **betrokken belastingplichtigen**: de bedoeling is hier kort te verduidelijken wie belastbaar is en waar hij dat is. Het is belangrijk te weten waar iemand belastingplichtig is, omdat de bepaling van het gewest dat bevoegd is voor de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting en van de gemeente van aanslag voor het toe te passen tarief van de gemeentelijke opcentiemen, daarvan afhangt.
- De tweede etappe betreft de **vaststelling van de netto-inkomsten (inkomsten na aftrek van kosten en verliezen)**. De diverse inkomstencategorieën worden beurtelings doorgenomen en er wordt aangehaald welke de bruto belastbare elementen zijn, welke kosten aftrekbaar zijn en welke bestanddelen van het inkomen vrijgesteld zijn van belasting. De federale overheid blijft exclusief bevoegd voor de vaststelling van het belastbaar inkomen en om te bepalen wat gezamenlijk of afzonderlijk moet worden belast. Deze tweede etappe wordt afgesloten met de omdeling van de netto-inkomsten tussen echtgenoten.
- In etappe drie komen de **uitgaven aan bod die recht geven op belastingvoordelen**: bepaalde uitgaven zijn overgedragen naar de gewesten die er exclusief bevoegd voor zijn geworden in het kader van de uitbreiding van hun fiscale autonomie. De voorwaarden die vervuld moeten zijn om de voordelen te genieten, de mogelijk daaraan verbonden beperkingen en de toekenningvoorwaarden worden beschreven.
- Etappe vier handelt over de **berekening van de belasting**. Deze berekening is grondig gewijzigd ingevolge de uitbreiding van de fiscale autonomie van de gewesten in het kader van de zesde Staatshervorming. Onder “nieuwe berekening van de belasting” wordt verstaan de toepassing van het *uitgebreide opcentiemenmodel* met toepassing van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting.

Zullen aldus met name aan bod komen: de toepassing van het progressieve barema (het belastingtarief stijgt per opeenvolgende schijven naargelang het belastbaar inkomen), het in aanmerking nemen van de belastingvrije sommen, de opsplitsing tussen de twee grote blokken die de federale PB en de gewestelijke PB zijn.

Schematisch ziet de berekening van het belastbaar inkomen er als volgt uit:

Algemeen schema van de PB
Bepaling van de belastbare inkomsten



1.1. Wie is aan de belasting onderworpen en waar?

De personenbelasting is verschuldigd door de rijksinwoners; dat zijn de personen die in België hun woonplaats of, wanneer zij geen woonplaats hebben, de zetel van hun fortuin hebben gevestigd (3).

Tot bewijs van het tegendeel worden alle natuurlijke personen die in het Rijksregister zijn ingeschreven, als rijksinwoner beschouwd.

De belastingplichtige is onderworpen aan de gewestelijke aanvullende belasting van het gewest waar hij zijn fiscale woonplaats heeft op 1 januari van het aanslagjaar (1 januari 2015 voor de inkomsten van 2014). Wanneer de fiscale woonplaats in de loop van het jaar wordt verplaatst van een gewest naar een ander gewest, geldt de toestand op 1 januari van het aanslagjaar. Per aanslagjaar is er dus slechts één fiscale woonplaats mogelijk.

De "woonplaats" is een feitelijke toestand, gekenmerkt door het verblijf of het werkelijk wonen in het land; met "zetel van het fortuin" wordt bedoeld de plaats van waaruit de goederen die het fortuin vormen, worden beheerd. Het tijdelijk verlaten van het land houdt geen wijziging van woonplaats in.

De gemeente waar de belastingplichtige op 1 januari van het aanslagjaar is gedomicilieerd is de "gemeente van aanslag" op basis waarvan het tarief van de gemeentelijke opcentiemen wordt vastgesteld.

Voor echtgenoten geldt de afzonderlijke belasting van de inkomens als algemene regel maar de aanslag blijft gemeenschappelijk, waardoor de echtgenoten zowel het huwelijksquotiënt als de andere mogelijkheden tot inkomstentoekenning of vrijstelling tussen echtgenoten kunnen blijven genieten.

Wettelijk samenwonenden worden met echtgenoten gelijkgesteld. Verderop zal de term "echtgenoot" dus ook gebruikt worden voor de "wettelijk samenwonende".

Voor echtgenoten is de gemeenschappelijke aanslag bijgevolg de regel. Dat uit zich in de gemeenschappelijke aangifte. Een afzonderlijke aanslag, en dus ook een afzonderlijke aangifte, is echter van toepassing:

- voor het jaar van het huwelijk of van de verklaring van wettelijke samenwoning,
- voor het jaar van de scheiding of van de beëindiging van de wettelijke samenwoning,
- vanaf het jaar na dat waarin de feitelijke scheiding heeft plaatsgevonden tussen gehuwden of wettelijk samenwonenden, voor zover die scheiding in het volledige belastbare tijdperk niet ongedaan is gemaakt.

Voor het jaar van overlijden mag gekozen worden tussen een gemeenschappelijke en een afzonderlijke aanslag. Die keuze zal gemaakt worden door de overlevende echtgenoot of door de erfgenamen indien beide echtgenoten overleden zijn. De keuze zal gebeuren bij de aangifte van de inkomsten. Er dient uitdrukkelijk te worden aangegeven dat er gekozen wordt voor een gemeenschappelijke aanslag; gebeurt dat niet, dan wordt de afzonderlijke aanslag toegepast.

1.2. Bepaling van het netto-inkomen

De belastbare inkomsten bestaan uit onroerende, roerende, diverse en beroepsinkomsten. Voor elk van deze categorieën bestaan er specifieke regels voor de bepaling van het netto-inkomen (inkomen na aftrek van kosten en verliezen): deze regels worden hierna beschreven.

3 Ingevolge de nieuwe Bijzondere Financieringswet is het begrip "zetel van het fortuin" een ondergeschikt criterium geworden dat slechts in tweede instantie wordt gebruikt.

1.2.1. Onroerende inkomsten

A. Algemene regels

Het belastbaar bedrag van de onroerende inkomsten wordt afzonderlijk voor elke echtgenoot vastgesteld en de goederen in gemeenschappelijk bezit worden op een 50/50-basis tussen de echtgenoten omgeslagen. De 50/50-verdeling is eveneens van toepassing voor de inkomsten uit eigen onroerende goederen bij gehuwden onder het wettelijk stelsel.

Het belastbaar bedrag wordt bepaald, naar gelang het geval, op basis van het kadastraal inkomen of van de huuropbrengst. Vervolgens wordt het nettobedrag verkregen door de interesten van leningen af te trekken (andere onroerende goederen dan de eigen woning).

HET BELASTBAAR BEDRAG

Het basisbegrip is hier het kadastraal inkomen (KI): dit wordt geacht het jaarlijks netto-inkomen van het onroerend goed te vertegenwoordigen tegen de prijs van het jaar dat bij de meest recente perequatie als referentie heeft gediend. Dat referentiejaar is 1975, maar sinds 1990 zijn de kadastrale inkomens geïndexeerd. Voor het jaar 2014 bedraagt de indexeringscoëfficiënt 1,70.

Het belastbaar bedrag verschilt naar gelang van de bestemming die aan het gebouw gegeven wordt. In Tabel 1.1. vindt men gedetailleerd de diverse mogelijke situaties voor een **gebouwd onroerend goed**.

Tabel 1.1.
Onroerende inkomsten: bepaling van het belastbaar bedrag

	Welke bestemming is aan het gebouw gegeven?	Belastbaar inkomen
a.	Het gebouw is de eigen woning van de belastingplichtige	Het kadastraal inkomen van de eigen woning is sinds 1 januari 2005 niet meer belastbaar
b.	Het gebouw is niet het woonhuis van de belastingplichtige, maar het wordt niet verhuurd (b.v. tweede woonst)	Het geïndexeerd kadastraal inkomen verhoogd met 40%
c.	Het gebouw wordt door de eigenaar gebruikt voor de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid	Geen belastbaar onroerend inkomen; het wordt geacht begrepen te zijn in de inkomsten uit de beroepswerkzaamheid
d.	Het gebouw wordt verhuurd aan een natuurlijke persoon die het niet gebruikt voor de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid	Het geïndexeerd kadastraal inkomen verhoogd met 40%
e.	Het gebouw wordt verhuurd <ul style="list-style-type: none"> - aan een natuurlijke persoon die het gebruikt voor zijn beroepswerkzaamheid - aan een vennootschap (*) - aan om het even welke rechtspersoon behalve geval (f) hieronder 	De huuropbrengst, verminderd met 40% voor forfaitaire kosten, MAAR <ul style="list-style-type: none"> - de kosten mogen niet méér bedragen dan tweederde van het bedrag dat 4,23 keer het kadastraal inkomen vertegenwoordigt - de nettohuur mag niet minder bedragen dan het geïndexeerd kadastraal inkomen verhoogd met 40%.
f.	Het gebouw wordt verhuurd aan een rechtspersoon die geen vennootschap is en die het onderverhuurt aan een of meer natuurlijke personen om uitsluitend als woning te worden gebruikt	Het geïndexeerd kadastraal inkomen verhoogd met 40%

(*) Onder voorbehoud van de regel van herkwalificering van de inkomsten; voor de bijzondere beschikkingen, zie *infra*.

Wat **gronden** betreft:

- zijn de gevallen (a) en (f) natuurlijk niet van toepassing;
- is in de gevallen (b) en (d) de verhoging van 40% van het kadastraal inkomen niet van toepassing;
- wordt in het geval (e) het belastbaar inkomen bepaald door van de brutohuuropbrengst 10% als forfaitaire kosten af te trekken;
- blijft, wat de pacht betreft, het belastbare bedrag beperkt tot het geïndexeerd kadastraal inkomen, als de pacht verhuurd is overeenkomstig de pachtwetgeving.

AFSCHAFFING VAN DE GEWONE INTERESTAFTREK

Interesten met betrekking tot de eigen woning zijn vanaf het aanslagjaar 2015 niet meer aftrekbaar van de onroerende inkomsten. Enerzijds zijn de gewesten voortaan immers exclusief bevoegd voor de fiscale voordelen betreffende de eigen woning en anderzijds kunnen zij geen voordelen toekennen die de belastbare grondslag beïnvloeden. In het kader van de standstill-regel werd de gewone interestaftrek echter omgezet in een gewestelijke belastingvermindering voor de interesten van vóór 1 januari 2015 aangegane schulden (zie hieronder).

GEWESTELIJKE GEWONE INTERESTVERMINDERING

Het gaat om de gewestelijke omzetting van de oude gewone interestaftrek. De interesten geven recht op een belastingvermindering voor het bedrag dat overeenkomt met het “netto-inkomen uit onroerende goederen”. De belastingvermindering wordt toegekend tegen het marginale tarief en bedraagt minimum 30% (4).

AFSCHAFFING VAN DE VERREKENING VAN DE ONROERENDE VOORHEFFING – OMZETTING IN GEWESTELIJKE BELASTINGVERMINDERING VOOR “VERREKENING ONROERENDE VOORHEFFING”

De verrekening van de onroerende voorheffing is afgeschaft (5) en omgezet in een gewestelijke belastingvermindering die wordt berekend in functie van de voor de eigen woning betaalde interesten, na toepassing van de gewestelijke belastingvermindering voor gewone interesten. De belastingvermindering bedraagt 12,5% van de interesten en retributies en geldt in principe voor leningen aangegaan vóór 1 januari 2005, maar met een overgangsregeling voor leningen die na die datum zijn aangegaan terwijl er nog een lening liep van vóór 1 januari 2005 en er voor de nieuwe lening niet werd geopteerd voor de woonbonus.

4 Zij wordt slechts toegekend voor de interesten van leningen of schulden die vóór 1 januari 2015 zijn aangegaan, behalve voor wat betreft het Vlaams Gewest dat de maatregel heeft verlengd voor de vanaf 1 januari 2015 aangegane leningen.

5 Vóór de nieuwe BFW was enkel de onroerende voorheffing met betrekking tot het belastbaar kadastraal inkomen van de woning nog verrekenbaar, wanneer die voorheffing daadwerkelijk was verschuldigd. Het verrekenbare bedrag kon niet meer bedragen dan 12,5% van het gedeelte van het kadastraal inkomen dat in de belastbare grondslag was opgenomen.

De "eigen woning" volgens de BFW

Het begrip "eigen woning" wordt gedefinieerd in de nieuwe BFW (en niet meer in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen).

Onder "eigen woning" wordt verstaan de woning die de eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker in 2014 zelf betreft of niet zelf betreft om een van de volgende redenen: beroepsredenen, redenen van sociale aard, wettelijke of contractuele belemmeringen, stand van de bouwwerkzaamheden of van de verbouwingswerkzaamheden.

De eigen woning omvat niet het deel van de woning dat tijdens het belastbare tijdperk wordt gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige of van een van zijn gezinsleden. Indien de belastingplichtige slechts een gedeelte van de woning zelf betreft, moet evenzo enkel dit gedeelte worden beschouwd als de eigen woning.

Indien de belastingplichtige meer dan één woning zelf betreft, mag hij vanaf het aanslagjaar 2015 niet meer de woning kiezen die als eigen woning zal worden beschouwd; het gaat ambtshalve om de woning waar hij zijn *fiscale woonplaats* heeft.

Overgang van een maand-tot-maand- naar een dag-tot-dag-beoordeling voor de eigen woning (en de andere onroerende inkomsten)

Volgens de oude maand-tot-maand-beoordeling was de toestand op de 16^{de} dag van de maand bepalend in geval van wijziging van de eigendomstoestand. Of een woning al dan niet eigen is moet voortaan van dag tot dag worden beoordeeld. Dit is belangrijk voor de vrijstelling van het kadastraal inkomen.

Gedurende eenzelfde belastbaar tijdperk kan een gewestelijk fiscaal voordeel dan ook een federaal fiscaal voordeel worden als een woning gedurende het belastbare tijdperk niet meer als eigen woning wordt beschouwd.

B. Enkele bijzondere gevallen

- Tot de onroerende inkomsten behoren eveneens de sommen verkregen door de vestiging of de overdracht van een recht van erfpacht, van een recht van opstal of van gelijkaardige onroerende rechten. Sommen betaald voor de verwerving van dergelijke rechten zijn aftrekbaar, behalve als zij betrekking hebben op de eigen woning (gewestelijke belastingvermindering in dit geval).
- Wanneer een natuurlijke persoon die in een vennootschap een opdracht van bedrijfsleider uitoefent, aan die vennootschap een onroerend goed verhuurt, dan kunnen de huurprijs en de verkregen huurvoordelen die hij daarvoor ontvangt **geherkwalificeerd worden als beroepsinkomsten**: ze worden dan niet meer beschouwd als onroerende inkomsten maar als een bezoldiging van bedrijfsleider, in de mate dat hun som meer bedraagt dan 7,05 keer het kadastraal inkomen (6).
- Wanneer een gebouw dat wordt verhuurd door de huurder ervan **gedeeltelijk voor de uitoefening van een beroepswerkzaamheid** wordt gebruikt, dan wordt de belastbare basis vastgesteld uitgaande van de huurprijs voor het hele gebouw, behalve wanneer een geregistreerd huurcontract de beroeps- en de privégedeelten vaststelt: in dat geval is elk gedeelte aan zijn eigen aanslagstelsel onderworpen.

6 Namelijk 5/3 van het "gerevalueerd" kadastraal inkomen, d.i. vermenigvuldigd met 4,23.

- Wanneer een gebouw **gemeubileerd wordt verhuurd** en in de huurovereenkomst geen afzonderlijke huurprijs is voorzien voor gebouw en meubilair, dan wordt voor de bepaling van het belastbaar onroerend inkomen 60 % van de brutohuuropbrengst geacht een onroerend inkomen te zijn dat wordt belast volgens de in Tabel 1.1. opgenomen toepassingsregels, terwijl de overige 40 % geacht wordt een roerend inkomen te zijn (7).
- Wanneer een niet-gemeubileerd gebouw in de loop van het belastbaar tijdperk gedurende ten minste 90 dagen **volstrekt niet in gebruik is genomen en geen inkomsten heeft opgeleverd** moet het kadastraal inkomen in verhouding tot de duur van de niet-ingebruikneming of onproductiviteit niet worden opgenomen in de belastbare basis.

1.2.2. Roerende inkomsten

Hieronder wordt de toestand met betrekking tot het aanslagjaar 2015 (inkomsten 2014) beschreven. De lezer wordt verwezen naar het hoofdstuk “Roerende voorheffing” voor de vanaf 1 januari 2015 toegekende inkomsten.

De bijzondere belastingregeling inzake auteursrechten wordt in ondervermeld punt D beschreven.

Het bedrag van de belastbare roerende inkomsten wordt voor elke echtgenoot apart vastgesteld. Eventuele gemeenschappelijke inkomsten worden omgeslagen volgens het vermogensrecht.

In het kader van de nieuwe BFW wordt de belasting op de roerende inkomsten niet verminderd met de autonomiefactor van 25,99% en maakt ze geen deel uit van de berekeningsbasis van de gewestelijke opcentiemen. De “roerende inkomstenbox” bevat dividenden, interesten, inkomsten uit verhuring, verpachting en concessie van roerende goederen, inkomsten uit loten van effecten van leningen, meerwaarden op roerende waarden en titels belast als diverse inkomsten.

De volgende inkomsten worden daarentegen onderworpen aan de gewestelijke opcentiemen: inkomsten begrepen in lijfrenten en tijdelijke renten, inkomsten uit auteursrechten, inkomsten uit de onderverhuring of de overdracht van huur van onroerende goederen, inkomsten uit de concessie van het recht om reclaimedragers op onroerende goederen te plaatsen en opbrengsten uit de verhuring van jacht-, vis- en vogelvangstrecht.

A. Roerende inkomsten waarvan de aangifte niet verplicht is

De algemene regel is dat dividenden, inkomsten uit kasbons, gelddeposito's, obligaties en andere vastrentende effecten bij hun inning worden onderworpen aan de roerende voorheffing; dergelijke inkomsten moeten niet verplicht worden aangegeven.

In geval van lage inkomsten kunnen deze roerende inkomsten echter worden aangegeven om recht te krijgen op de verrekening van de roerende voorheffing en desgevallend op de terugbetaling van het overschot aan de roerende voorheffing die aan de bron werd ingehouden.

B. Roerende inkomsten waarvan de aangifte verplicht is

Bepaalde roerende inkomsten moeten altijd worden aangegeven. Het gaat om:

- inkomsten van buitenlandse oorsprong die rechtstreeks in het buitenland zijn geïnd;
- interesten uit gewone spaarboekjes die de eerste vrijgestelde schijf overschrijden (zie *infra*);

7 Het gaat hier om een roerend inkomen waarvan de aangifte verplicht is; zie 1.2.2.B.

- inkomsten afkomstig van kapitalen die worden aangewend in coöperatieve vennootschappen of in vennootschappen met sociaal oogmerk en die de eerste vrijgestelde schijf overschrijden (zie *infra*);
- overige inkomsten die niet zijn onderworpen aan de voorheffing, zoals inkomsten die begrepen zijn in lijfrenten of tijdelijke renten, opbrengsten van verhuring, verpachting, gebruik of concessie van alle roerende goederen en inkomsten uit hypothecaire schuldvorderingen op in België gelegen onroerende goederen.

C. Niet-belastbare roerende inkomsten

De meest voorkomende gevallen zijn de volgende:

- de eerste schijf van 1.880 euro **per echtgenoot** van de inkomsten uit gewone spaarboekjes. De vrijstelling wordt uitgebreid tot de eerste interestschijf van spaardeposito's die worden ontvangen door in een andere lidstaat van de EER gevestigde kredietinstellingen, mits deze deposito's aan analoge vereisten voldoen als de vereisten die voor de in België geopende deposito's worden gesteld;
- de eerste schijf van 190 euro **per echtgenoot** van de inkomsten uit kapitalen aangewend in door de Nationale Raad van de Coöperatie (NRC) erkende coöperatieve vennootschappen of in erkende vennootschappen met sociaal oogmerk.

Vormen eveneens niet-belastbare inkomsten, de inkomsten uit preferente aandelen van de NMBS en uit openbare fondsen uitgegeven (vóór 1962) onder vrijstelling van zakelijke en personele belastingen of van elke belasting.

D. Auteursrechten

Het gaat om de inkomsten verkregen uit de cessie of de concessie van auteursrechten en naburige rechten, alsook van de wettelijke en verplichte licenties, bedoeld in de wet van 30 juni 1994 betreffende het auteursrecht en de naburige rechten of in overeenkomstige bepalingen in het buitenlands recht (hierna "auteursrechten").

De auteursrechten zijn onderworpen aan de roerende voorheffing, ongeacht of ze al dan niet een professioneel karakter hebben.

Wanneer de auteursrechten een professioneel karakter hebben, worden ze echter definitief belast als roerende inkomsten voor de eerste schijf van 57.080 euro. Het deel van de auteursrechten dat 57.080 euro overschrijdt, is belastbaar als beroepsinkomsten.

Als het recht op de aftrek van de werkelijke kosten niet ingeroepen wordt, wordt het belastbaar bedrag bekomen na toepassing van een forfaitair kostenbedrag dat als volgt wordt berekend:

- 50% op de eerste schijf van 15.220 euro;
- 25% op de schijf tussen 15.220 en 3.0440 euro;
- 0% daarboven.

Alle inkomsten uit auteursrechten moeten vermeld worden in het aangifteformulier in de personenbelasting, zelfs als een roerende voorheffing op deze inkomsten werd ingehouden.

E. Aanslagmodaliteiten

Roerende inkomsten zijn belastbaar ten belope van hun brutobedrag, dat wil zeggen vóór inhouding van de roerende voorheffing en vóór aftrek van de innings- en bewaringskosten.

Roerende inkomsten kunnen de **afzonderlijke aanslag** genieten tegen de volgende aanslagvoeten:

Tabel 1.2.

Aanslagvoeten van de voornaamste inkomsten van kapitalen en roerende goederen (inkomsten van 2014)

DIVIDENDEN	
Dividenden uit de verdeling van belaste en in het kapitaal ingebrachte reserves	10%
Dividenden uit "residentiële" vastgoedbevaks	15%
Andere dividenden	25%
INTERESTEN	
Inkomsten uit gewone spaardeposito's	15%
Interessen uit staatsbons 24.11.2011 – 02.12.2011	15%
Interessen gebonden aan de thematische volksleningen	15%
Andere interesten	25%
ROYALTY'S, LIJFRENTEN EN TIJDELIJKE RENTEN	25%
AUTEURSRECHTEN	15%

Volledige globalisatie wordt echter toegepast als dat voordeliger is voor de belastingplichtige; enkel in dit geval worden de innings- en bewaringskosten afgetrokken.

De belasting wordt verhoogd met de gemeentelijke opcentiemen, behalve voor wat betreft de belasting op interesten en dividenden, ongeacht de roerende inkomsten (of de diverse inkomsten van roerende aard) gezamenlijk of afzonderlijk worden belast.

1.2.3. Diverse inkomsten

Deze derde categorie belastbare inkomsten herbergt inkomsten die als **gemeenschappelijk kenmerk** hebben dat ze worden **verkregen buiten de uitoefening van een beroepswerkzaamheid**. Onder de verschillende hierna volgende inkomstencategorieën zijn alleen de "lopende" onderhoudsuitkeringen (en dus niet de achterstallige) globaal belastbaar. De andere diverse inkomsten worden afzonderlijk belast (8).

Het bedrag van de belastbare diverse inkomsten wordt voor elke echtgenoot apart vastgesteld. Eventuele gemeenschappelijke inkomsten worden omgeslagen volgens het vermogensrecht.

8 De aanslagvoeten van kracht voor het aanslagjaar 2015 zijn aangegeven in Tabel 1.16, blz. 72.

ONDERHOUDSUITKERINGEN

De in de loop van een belastbaar tijdperk ontvangen uitkeringen tot onderhoud zijn globaal belastbaar ten belope van 80% van het ontvangen bedrag (9). Achterstallige onderhoudsuitkeringen zijn eveneens belastbaar ten belope van 80% van het ontvangen bedrag. Ze kunnen evenwel de afzonderlijke taxatie genieten als ze betaald werden ingevolge een gerechtelijk vonnis met terugwerkende kracht.

TOEVALLIGE WINSTEN EN BATEN

Het gaat hier om winsten en baten verkregen buiten elke beroepswerkzaamheid. Daartoe behoren echter niet:

- winsten en baten verkregen in het kader van het normale beheer van een privaat vermogen,
- winsten uit spelen en loterijen.

Toevallige winsten en baten zijn belastbaar ten belope van het ontvangen bedrag min de werkelijk gedragen kosten.

PRIJZEN EN SUBSIDIES

Zijn eveneens belastbaar als “diverse inkomsten”, prijzen, subsidies, renten of pensioenen die door Belgische of buitenlandse openbare machten of openbare instellingen zonder winstoogmerk (10) zijn toegekend aan geleerden, schrijvers of kunstenaars.

Deze diverse inkomsten zijn belastbaar ten belope van het werkelijk ontvangen bedrag, verhoogd met de ingehouden bedrijfsvoorheffing.

Renten en pensioenen genieten geen enkele belastingvermindering. Prijzen en subsidies (11) zijn maar belastbaar voor het gedeelte dat meer bedraagt dan 3.810 euro.

VERGOEDINGEN AAN ONDERZOEKERS

Worden ook beschouwd als diverse inkomsten, persoonlijke vergoedingen uit de exploitatie van een uitvinding die door een universiteit, een hogeschool, het “Federaal Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek – Fonds fédéral de la Recherche scientifique”, het “FRS-FNRS” of het Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen worden betaald of toegekend aan onderzoekers.

Deze vergoedingen zijn belastbaar naar het nettobedrag ervan, dit is het brutobedrag verminderd met 10% kosten. Op deze vergoedingen wordt een bedrijfsvoorheffing geheven.

9 De onderhoudsuitkeringen die worden ontvangen overeenkomstig een buitenlandse wettelijke bepaling, worden op dezelfde manier behandeld als die welke ontvangen worden overeenkomstig een bepaling naar Belgisch recht, op voorwaarde dat deze bepalingen gelijksoortig zijn.

10 Behalve wanneer die instellingen zijn erkend bij in Ministerraad overlegd koninklijk besluit.

11 Wat de subsidies betreft waarvan de toekenning gespreid is over meerdere jaren, kan de belastingplichtige alleen de vermindering genieten voor de eerste twee jaren.

MEERWAARDEN OP GEBOUWDE ONROERENDE GOEDEREN

Deze meerwaarden zijn alleen belastbaar als diverse inkomsten wanneer alle hier volgende voorwaarden zijn vervuld:

- het gebouw is in België gelegen,
- het gaat niet om de eigen woning van de belastingplichtige,
- er is sprake van vervreemding onder bezwarende titel (dit betekent meestal verkoop) ofwel binnen vijf jaar na verkrijging onder bezwarende titel ofwel binnen drie jaar na een schenking en binnen vijf jaar na verkrijging onder bezwarende titel door de schenker.

Het belastbaar bedrag wordt berekend op basis van de overdrachtsprijs, waarvan worden afgetrokken:

- de aankoopprijs en de aanschaffingskosten,
- een herwaardering met 5% per volledig jaar van bezit, van het totaalbedrag van de aankoopprijs en de aanschaffingskosten,
- de kosten van werken die de eigenaar heeft laten uitvoeren door een geregistreerd aannemer tussen het tijdstip van de verkrijging en dat van de vervreemding.

MEERWAARDEN OP GRONDEN

Deze meerwaarden zijn alleen belastbaar als diverse inkomsten als beide hier volgende voorwaarden zijn vervuld:

- het onroerend goed is in België gelegen,
- de vervreemding onder bezwarende titel heeft plaats ofwel binnen acht jaar na verkrijging onder bezwarende titel ofwel binnen drie jaar na een akte van schenking en binnen acht jaar na verkrijging onder bezwarende titel door de schenker.

Het belastbare bedrag wordt berekend op basis van de overdrachtsprijs, waarvan worden afgetrokken:

- de aankoopprijs en de aanschaffingskosten,
- een herwaardering met 5% van dat bedrag per volledig jaar van bezit verlopen tussen de verkrijging en de vervreemding ervan.

MEERWAARDEN VERWEZENLIJKT BIJ DE VERVREEMDING VAN EEN GEBOUW OPGERICHT OP EEN TERREIN VERWORVEN ONDER BEZWARENDE TITEL

Deze meerwaarden zijn alleen belastbaar als aan al de hier volgende voorwaarden is voldaan:

- het gebouw is in België gelegen,
- de bouw ervan werd begonnen binnen vijf jaar nadat de belastingplichtige of de schenker het terrein onder bezwarende titel heeft verworven,
- de vervreemding onder bezwarende titel heeft plaats binnen vijf jaar na de eerste ingebruikneming of verhuring van het geheel.

Het belastbaar bedrag wordt berekend op basis van de overdrachtsprijs, waarvan worden afgetrokken:

- de aankoopprijs en de aanschaffingskosten,
- een herwaardering van dat bedrag met 5% per volledig jaar van bezit verlopen tussen de verwerving en de vervreemding,
- de kosten van werken die de eigenaar heeft laten uitvoeren tussen het tijdstip van de eerste ingebruikneming of verhuring en dat van de vervreemding.

MEERWAARDEN VERWEZENLIJKT BIJ DE OVERDRACHT VAN AANDELEN UIT EEN BELANGRIJKE DEELNEMING

Deze zijn alleen belastbaar als diverse inkomsten als ze verwezenlijkt werden bij de overdracht van een belangrijke deelneming (meer dan 25%) aan buiten de Europese Economische Ruimte gevestigde vennootschappen of rechtspersonen.

Het belastbaar bedrag is het verschil tussen de overdrachtprijs en de, eventueel geherwaardeerde, aanschaffingsprijs (12).

De hierna vermelde inkomsten vormen de categorie van de diverse inkomsten van roerende aard. Het gaat om de loten van effecten van leningen, de inkomsten uit de onderverhuring of de overdracht van huurceel, de inkomsten uit de concessie van het recht om reclaimedragers te plaatsen en de opbrengsten uit de verhuring van jacht-, vis- en vogelvangstrecht.

LOTEN VAN EFFECTEN VAN LENINGEN

Dit soort inkomen is weinig frequent daar de praktijk van de lotenlening in onbruik is geraakt. Ze zijn belastbaar ten belope van het ontvangen nettobedrag verhoogd met de fictieve of reële roerende voorheffing.

INKOMSTEN UIT DE ONDERVERHURING OF DE OVERDRACHT VAN HUURCEEL

Deze inkomsten zijn belastbaar ten belope van de uit de onderverhuring ontvangen brutohuur verminderd met de werkelijk gedragen kosten en de betaalde huur.

INKOMSTEN UIT DE CONCESSIE VAN HET RECHT OM RECLAMEDRAGERS TE PLAATSEN

Het belastbare bedrag is het ontvangen bedrag min de werkelijk gedragen kosten of min een forfait van 5%.

OPBRENGSTEN UIT DE VERHURING VAN JACHT-, VIS- EN VOGELVANGSTRECHT

Het belastbare bedrag van deze inkomsten is het ontvangen bedrag.

1.2.4. Beroepsinkomsten

Men kan zeven categorieën beroepsinkomsten onderscheiden:

1. bezoldigingen van werknemers;
2. bezoldigingen van bedrijfsleiders;
3. bezoldigingen van meewerkende echtgenoten (zonder eigen sociaal statuut) (13);
4. landbouw-, nijverheids- en handelswinsten;
5. baten van vrije beroepen;
6. winsten en baten in verband met een voorheen uitgeoefende beroepswerkzaamheid;
7. vervangingsinkomsten: pensioenen, stelsel van werkloosheid met bedrijfstoelage (vroeger "brugpensioenen" genoemd), werkloosheidsuitkeringen, ziekte- en invaliditeitsvergoedingen, enz.;

12 De herwaardering heeft alleen betrekking op verwervingen van vóór 1949.

13 Worden bedoeld de meewerkende echtgenoten die een beroepsactiviteit uitoefenen die voor hen geen eigen rechten toekent op uitkeringen in een verplichte regeling voor pensioenen, kinderbijlagen en ziekte- en invaliditeitsverzekering, die minstens gelijkwaardig zijn aan die van het sociaal statuut van zelfstandigen.

De belastingplichtige die winsten of baten aangeeft mag aan zijn meewerkende echtgenoot een bezoldiging toekennen. Die toekenning van een bezoldiging (meewerkende echtgenoten volgens de nieuwe regeling, artikel 33 WIB92) bestaat gelijktijdig met het stelsel van de toekenning van een gedeelte van de inkomsten aan de meewerkende echtgenoot (meewerkende echtgenoten volgens de oude regeling, artikel 86 WIB92), maar de twee stelsels zijn niet cumuleerbaar. De bezoldiging verkregen door de meewerkende echtgenoot vormt een beroepsinkomen uit zelfstandige activiteit (14).

Het nettobedrag van de beroepsinkomsten wordt bepaald in zes fasen, die hierna gedetailleerd worden weergegeven:

- aftrek van de sociale zekerheidsbijdragen;
- aftrek van de werkelijke of forfaitaire beroepskosten;
- vrijstellingen van economische aard: het gaat hier onder meer over fiscale maatregelen ter bevordering van investeringen en/of tewerkstelling;
- verrekening van de verliezen;
- toekenning van het gedeelte "meewerkende echtgenoot" en van het huwelijksquotiënt;
- compensatie van verliezen tussen echtgenoten.

A. Belastbaar inkomen, vrijgesteld inkomen: enkele verduidelijkingen

Alle regels aanhalen die bepalen of een inkomen al dan niet belastbaar is, is onmogelijk; we zullen ons hier dan ook beperken tot de algemene regels en tot de meest voorkomende gevallen, en daarbij een bijzondere aandacht schenken aan de looninkomsten en de vervangingsinkomsten.

Looninkomsten omvatten de lonen, salarissen en andere dergelijke retributies verkregen omwille van of ter gelegenheid van de uitoefening van een beroepsbezigheid. Ze omvatten niet de terugbetaling van de kosten eigen aan de werkgever.

Een tijdelijke vrijstelling van PB wordt toegekend op de **innovatiepremies**. Deze vrijstelling heeft betrekking op het jaar 2014. Zij is gekoppeld aan de naleving van een aantal voorwaarden. Met name moeten de premies toegekend worden voor een nieuwigheid, die een daadwerkelijke meerwaarde betekent met betrekking tot de normale activiteiten van de werkgever die de premie toekent, en mag het aantal werknemers dat van de premies geniet niet hoger zijn dan 10% van het aantal door de onderneming per kalenderjaar tewerkgestelde werknemers (met een maximum van 3 werknemers voor de ondernemingen die minder dan 30 werknemers tewerkstellen).

De **verplaatsing tussen de woonplaats en de werkplek** is een uitgave die ten laste valt van de werknemer: de daartoe gedane uitgaven zijn trouwens aftrekbaar als beroepskosten (zie hieronder, alinea C). Als die kosten terugbetaald worden door de werkgever, is die terugbetaling in principe een belastbaar inkomen. Dat kan echter gedeeltelijk vrijgesteld worden: de diverse mogelijkheden worden in onderstaand schema uitvoerig weergegeven.

14 Op fiscaal vlak gaat het bijgevolg om een eigen beroepsinkomen.

Tabel 1.3.
Hoe het vrijgestelde bedrag bepalen van de terugbetalingen door de werkgever van de onkosten van het woon-werkverkeer ?

Aftrek van forfaitaire beroepskosten	Aftrek van werkelijke beroepskosten
<u>Verplaatsingen met de fiets:</u> vergoeding vrijgesteld ten belope van 0,22 euro/km.	Verplaatsingen met de fiets: - vergoeding vrijgesteld ten belope van 0,22 euro/km; - aftrekbare fietskosten beperkt tot 0,22 euro/km.
<u>Indien gebruik wordt gemaakt van openbaar vervoer:</u> het totale bedrag van de vergoeding of terugbetaling door de werkgever is vrijgesteld.	De door de werkgever toegekende vergoeding is belastbaar. De gedane uitgaven zijn aftrekbaar; bij gebrek aan bewijsmateriaal worden ze vastgesteld op 0,15 euro per kilometer voor het woon-werkverkeer, waarbij de afstand niet meer dan 100 km mag bedragen.
<u>Bij collectief vervoer georganiseerd door werkgever of groep van werkgevers, of in geval van carpooling:</u> de door de werkgever toegekende vergoeding is pro rata temporis vrijgesteld ten belope van een bedrag dat overeenstemt met dat van een wekelijkse treinkaart eerste klasse tussen de woonplaats en de werkplek.	
<u>Andere transportwijzen:</u> de vergoeding is vrijgesteld ten belope van 380 euro.	Autokosten zijn aftrekbaar als reële kosten en beperkt tot 0,15 euro per kilometer. De door de werkgever toegekende vergoeding is belastbaar, met uitzondering van de fietsvergoeding.

De looninkomsten omvatten **de opzeggingsvergoedingen, de achterstallen en het vervroegd vakantiegeld**. Die inkomsten zijn echter afzonderlijk belastbaar.

Er wordt een nieuwe vrijstelling ingevoerd met betrekking tot de ontslagcompensatievergoedingen. Deze laatste worden door de RVA betaald als compensatie voor het nadeel dat de ontslagen werklieden (die vóór 1 januari 2014 waren tewerkgesteld) ondervinden omdat een deel van hun opzeggingstermijn volgens de minder voordelige oude regels (15) wordt berekend.

De werklieden die een ontslagcompensatievergoeding hebben gekregen, hebben geen recht meer op de ontslaguitkering die door de RVA betaalbaar is (zie hieronder).

De **ontslagitkering** die door de RVA betaalbaar is en waarop ontslagen werklieden (tewerkgesteld vóór 1 januari 2014) recht kunnen hebben, is vrijgesteld van belasting en van sociale bijdragen (16). De vrijstelling is van toepassing op de vanaf 1 januari 2012 ontvangen uitkeringen, "voor zover de opzegging door de werkgever ten vroegste op 1 januari 2012 ter kennis is gebracht". Zodra de werklieden recht hebben op de ontslagcompensatievergoeding, verliezen zij hun recht op de ontslaguitkering.

Bezoldigingen voor prestaties verricht in het kader van **plaatselijke werkgelegenheidsagentschappen** zijn van belasting vrijgesteld ten belope van 4,10 euro per gepresteerd uur.

De looninkomsten omvatten de **voordelen van alle aard** verkregen omwille van of ter gelegenheid van de uitoefening van een beroepsbezigheid: dit principe wordt trouwens uitgebreid tot alle categorieën beroepsinkomsten.

15 Volgens de nieuwe regels, die vanaf 1 januari 2014 van toepassing zijn, wordt immers een langere opzeggingstermijn voorzien voor ontslagen arbeiders. De nieuwe opzeggingstermijnen worden echter alleen volledig toegepast indien de arbeidsovereenkomst na 31 december 2013 is begonnen.

16 De ontslaguitkering is van toepassing op de werknemers die verbonden zijn door een arbeidsovereenkomst voor werklieden, dienstencheques of huisbedienden waarvan de overeenkomst wordt opgezegd mits betekening van die opzegging vanaf 1 januari 2012.

De tussenkomst van de werkgever in **maaltijdcheques**, ten belope van 5,91 euro per cheque, **en in sport/cultuurcheques**, ten belope van 100 euro per jaar, is, onder bepaalde voorwaarden, een sociaal voordeel dat voor de begunstigde wordt vrijgesteld.

De **eco-cheques** kunnen ook vrijgesteld worden. Deze cheques moeten op naam zijn en toegekend worden in het kader van een collectieve arbeidsovereenkomst op sectoraal vlak of op ondernemingsvlak. Bij gebrek aan collectieve arbeidsovereenkomst is een geschreven individuele overeenkomst vereist. De vrijstelling wordt beperkt tot 250 euro per jaar.

Het stelsel van **niet-recurrente resultaatsgebonden voordelen** of “loonbonus” is belastingvrij. Deze bonus is een bijkomende vergoeding die wordt toegekend aan alle werknemers of aan een werknemersgroep van de onderneming; de toekenning daarvan is gebonden aan het resultaat van de onderneming en meer bepaald aan vooraf bepaalde al dan niet financiële doelstellingen die objectief verifieerbaar zijn. De toepassingsregels moeten opgenomen worden in een collectieve arbeidsovereenkomst of, voor de ondernemingen zonder vakbondsafvaardiging, het voorwerp uitmaken van een toetredingsprocedure. Deze laatste wordt beperkt tot de werknemers die recht hebben op de bonus, en moet onderworpen worden aan de sectorale paritaire overeenkomst. De belastingvrijstelling wordt toegekend ten belope van maximum 2.722 euro per werknemer.

Op sociaal vlak is er nog steeds een vrijstelling van gewone sociale bijdragen, maar voor de vanaf 1 januari 2013 betaalde of toegekende voordelen is een solidariteitsbijdrage van 13,07% ten laste van de werknemer verschuldigd op de werkelijk toegekende voordelen tot de jaarlijkse sociale bovengrens (brutobedrag van 3.131 euro). De werkgeversbijdragen worden beperkt tot een bijzondere socialezekerheidsbijdrage van 33%. Het deel van de bonus dat de bovengrens overschrijdt, wordt beschouwd als loon en is bijgevolg onderworpen aan de gewone socialezekerheidsbijdragen en aan de belastingen.

Er bestaat ook een bijzondere regeling voor **sportbeoefenaars** en **vrijwilligers** (scheidsrechters, opleiders, trainers en begeleiders). De beroepsinkomsten die uit deze activiteit worden verkregen door sportbeoefenaars of vrijwilligers ouder dan 25 jaar, worden afzonderlijk belast tegen de aanslagvoet van 33% voor de eerste bruto inkomensschijf van 18.720 euro, op voorwaarde dat deze sportbeoefenaars of vrijwilligers hogere inkomsten uit een andere beroepsactiviteit verkrijgen. Dit stelsel is niet van toepassing op de bezoldigingen van bedrijfsleiders. De bezoldigingen die worden toegekend aan sportbeoefenaars die op 1 januari van het aanslagjaar de leeftijd van 16 jaar hebben bereikt doch jonger zijn dan 26 jaar, worden afzonderlijk belast tegen 16,5% voor de eerste bruto inkomensschijf van 18.720 euro.

De vergoedingen die aan **kunstenaars** worden toegekend en die op sociaal vlak worden beschouwd als forfaitaire onkostenvergoedingen in het kader van “kleinschalige” artistieke activiteiten, worden vrijgesteld ten belope van 2.444,21 euro per kalenderjaar. Deze fiscale vrijstelling wordt in overeenstemming gebracht met de vrijstellingsregeling inzake socialezekerheidsbijdragen en is van toepassing wanneer deze vergoedingen beschouwd worden als zowel beroepsinkomsten als diverse inkomsten.

Het belastingstelsel van de aandelenopties (17)

In het algemeen bestaat een aandelenoptieplan erin op vrijwillige basis aan de medewerkers van een vennootschap opties toe te kennen om hun de gelegenheid te geven binnen een gegeven termijn aandelen van die vennootschap te verwerven tegen een op voorhand vastgestelde prijs, de “uitoefenprijs” genoemd. Het aanslagstelsel van de aandelenopties betreft alle vennootschappen en is niet beperkt tot beursgenoteerde vennootschappen.

De toekenning van opties op aandelen wordt beschouwd als een belastbaar voordeel van alle aard (VVAA). Dat voordeel van alle aard **is een belastbaar inkomen op het ogenblik van de toekenning ervan** en niet wanneer de optie effectief wordt uitgeoefend.

De **waarde** van het belastbare voordeel wordt **forfaitair vastgesteld** (18). Dit is forfaitair vastgesteld op 18% van de waarde van de aandelen waarop de optie betrekking heeft, op het ogenblik van het aanbod. Dit percentage wordt vermeerderd met 1% van de voornoemde waarde per jaar of gedeelte van een jaar dat de vijf jaar overschrijdt. Als een aandelenoptieplan dus voorziet dat de optie kan uitgeoefend worden zeven jaar na de toekenning ervan, dan zal het voordeel van alle aard forfaitair vastgesteld worden op 20% van de waarde die de aandelen hadden op de datum van hun aanbod.

Deze percentages worden gehalveerd wanneer aan al de hierna volgende voorwaarden wordt voldaan:

- de uitoefenprijs wordt definitief vastgesteld op het ogenblik van het aanbod,
- de optie mag worden uitgeoefend noch vóór het einde van het derde kalenderjaar noch na het einde van het tiende kalenderjaar volgend op dat waarin het aanbod heeft plaatsgevonden,
- overdracht onder levenden is niet toegelaten,
- het risico van waardevermindering van de aandelen mag niet gedekt zijn,
- de optie moet betrekking hebben op aandelen van de vennootschap ten behoeve waarvan de beroepswerkzaamheid wordt uitgeoefend of op aandelen van een moedermaatschappij daarvan.

Het zo berekende voordeel wordt **gevoegd bij de gezamenlijk belastbare inkomsten**. De daaruit volgende aanslag is definitief. Eventuele meerwaarden verwezenlijkt of vastgesteld bij de uitoefening van de optie zijn dus niet belastbaar.

De wet van 24 december 2002 laat een verlenging met maximaal drie jaar van de uitoefenperiode toe zonder bijkomende fiscale last.

Om van die mogelijkheid te genieten, moeten de opties aan de volgende voorwaarden voldoen:

- zij moeten toegekend zijn, d.w.z. niet geweigerd door de begunstigde, binnen 60 dagen na het aanbod;
- zij moeten aangeboden zijn tussen 2 november 1998 en 31 december 2002 inbegrepen;
- de opties zijn nog niet uitgeoefend en de uitoefenperiode loopt nog;
- de begunstigde moet zijn akkoord geven en de fiscus moet daarvan op de hoogte worden gesteld door de vennootschap die de opties aanbiedt.

Met de economische herstellwet van 27 maart 2009 kan de uitoefenperiode opnieuw verlengd worden zonder bijkomende fiscale last, voor de aandelenoptieplannen die werden afgesloten tussen 1 januari 2003 en 31 augustus 2008. De voorwaarden zijn dezelfde als die hierboven opgesomd, behalve dat zij tussen 2 november 2002 en 31 augustus 2008 inbegrepen moeten aangeboden zijn. De verlenging wordt opgetrokken tot vijf jaar voor deze optieplannen, met een maximale fiscale waarde van 100.000 euro. Met “fiscale waarde” wordt bedoeld de waarde van het voordeel in natura die wordt bepaald zoals hierboven beschreven.

-
- 17 Wat betreft de vanaf 1 januari 2012 aangeboden opties op aandelen, werd het percentage dat wordt gebruikt om de waarde van het voordeel van alle aard forfaitair vast te leggen van 15% tot 18% verhoogd.
- 18 Als het gaat om op de beurs genoteerde of verhandelde aandelen, wordt het belastbare voordeel meestal bepaald na de laatste slotkoers die voorafgaat aan de dag van het aanbod.

Het belastingstelsel van bedrijfswagens

Hieronder is de berekeningswijze te vinden van het voordeel van alle aard met betrekking tot de terbeschikkingstelling van een bedrijfswagen (met inbegrip van het woon-werkverkeer). De Federale Overheidsdienst Financiën heeft een onlineformulier ontwikkeld op basis waarvan de burger de berekening van dit voordeel van alle aard kan vragen (19).

Deze berekeningswijze is van toepassing op vanaf 1 januari 2012 toegekende voordelen van alle aard.

Het voordeel van alle aard wordt berekend door een CO₂-percentage toe te passen op 6/7 van de cataloguswaarde van het voertuig, namelijk

$$\text{VAA} = \text{cataloguswaarde} * \% (\text{CO}_2\text{-coëfficiënt}) * 6/7$$

De CO₂-basiscoëfficiënt bedraagt 5,5% voor een referentie-CO₂-uitstoot van 93 g/km voor voertuigen met dieselmotor, en voor een referentie-CO₂-uitstoot van 112 g/km voor voertuigen met benzine-, LPG- of aardgasmotor (coëfficiënten van toepassing op VAA's die vanaf 1 januari 2014 worden toegekend).

Wanneer de CO₂-uitstoot hoger ligt dan de referentie-CO₂-uitstoot, wordt het basispercentage met 0,1% per gram CO₂ vermeerderd, tot maximum 18%.

Wanneer de CO₂-uitstoot lager ligt dan de referentie-CO₂-uitstoot wordt het basispercentage met 0,1% per gram CO₂ verminderd, tot minimum 4%. Als de bedrijfswagen uitsluitend door een elektrische motor wordt aangedreven, is het toegepaste CO₂-percentage gelijk aan het minimum, namelijk 4%.

Het voordeel kan nooit lager liggen dan 1.250 euro.

CATALOGUSWAARDE

Eén enkele definitie van de cataloguswaarde wordt toegepast op alle bedrijfswagens, zowel voertuigen in nieuwe staat als tweedehandswagens of leasingwagens.

De **cataloguswaarde** is de catalogusprijs van het voertuig in nieuwe staat bij verkoop aan een particulier, inclusief opties en *werkelijk betaalde* (20) belasting over de toegevoegde waarde, zonder rekening te houden met enige korting, vermindering, rabat of restorno.

IN AANMERKING NEMEN VAN DE OUDERDOM

De vastgestelde cataloguswaarde wordt verminderd, in functie van de leeftijd van het voertuig, met 6% per jaar tot maximum 30%. Er wordt bijgevolg rekening gehouden met de periode die verstreken is vanaf de datum van eerste inschrijving van het voertuig

Periode verstreken sinds de eerste inschrijving van het voertuig (*)	Percentage van de cataloguswaarde voor de berekening van het voordeel in aard
0-12 maanden	100%
13-24 maanden	94%
25-36 maanden	88%
37-48 maanden	82%
49-60 maanden	76%
Meer dan 60 maanden	70%

(*) Een begonnen maand telt voor een volledige maand. Voorbeeld: een voertuig werd voor de eerste keer op 21 maart 2012 ingeschreven bij de Directie voor de Inschrijving van de Voertuigen. Het in aanmerking te nemen percentage van de cataloguswaarde bedraagt 100% van 1 maart 2012 tot 28 februari 2013 en 94% vanaf 1 maart 2013.

19 Het formulier is beschikbaar op de volgende website:
<http://ccff02.minfin.fgov.be/webForm/public/atn-vaa.jsf>

20 Er wordt bijgevolg geen rekening gehouden met de (fictieve) btw die op deze catalogusprijs zou verschuldigd zijn indien een toegekende korting, vermindering, rabat of restorno niet toegepast was bij de berekening van de btw.

Al zijn **vervangingsinkomens** in de algemene regel belastbaar, toch zijn sommige **sociale overdrachten** vrijgesteld. Het betreft:

- het leefloon;
- de wettelijke kinderbijslagen;
- het kraamgeld en de wettelijke adoptiepremies;
- de ten laste van de Schatkist en in uitvoering van de sociale wetgeving aan gehandicapten toegekende uitkeringen;
- de oorlogspensioenen;
- de renten toegekend wegens een arbeidsongeval of een beroepsziekte aan een persoon die geen beroepsinkomsten derft. De renten zijn automatisch vrijgesteld als de invaliditeitsgraad niet hoger ligt dan 20% of als zij uitbetaald worden bovenop een rustpensioen. Als de invaliditeitsgraad hoger ligt dan 20%, wordt de vrijstelling in principe beperkt tot dat percentage.

De **auteursrechten** worden beschouwd als beroepsinkomsten als ze voortvloeien uit een beroepsactiviteit en dat voor de schijf boven 57.080 euro. Onder deze grens worden ze beschouwd als roerende inkomsten (21).

Zoals hierboven vermeld wordt het belastbaar bedrag bepaald na toepassing van het kostenforfait.

B. Aftrek van de bijdragen voor sociale zekerheid

Bezoldigingen van werknemers, bedrijfsleiders en meewerkende echtgenoten zijn belastbaar ten belope van hun brutobedrag verminderd met de persoonlijke bijdragen voor sociale zekerheid.

Het belastbaar bedrag van **winsten en baten** wordt op gelijkaardige wijze vastgesteld.

De **vervangingsinkomens** kunnen in bepaalde gevallen worden onderworpen aan socialezekerheidsbijdragen; die worden dan afgetrokken om het belastbaar brutobedrag te bepalen.

De bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid die wordt ingehouden op de bezoldigingen van werknemers en gelijkgestelden waarvan het nettobelastbaar gezinsinkomen hoger is dan 18.592,01 euro per jaar, heeft evenwel geen invloed op de berekening van de socialezekerheidsbijdragen, noch op de berekening van de bedrijfsvoorheffing. In tegenstelling tot andere sociale bijdragen is ze niet aftrekbaar.

De solidariteitsafhouding op pensioenen waarvan het bruto maandbedrag 2.222,18 euro (pensioen als alleenstaande) / 2.569,12 euro (pensioen als gezin) overschrijdt, wordt daarentegen gelijkgesteld met sociale bijdragen en is dus fiscaal wel aftrekbaar.

C. Aftrek van de kosten

WERKELIJKE KOSTEN

De aftrekbaarheid van de beroepskosten is een algemeen principe dat van toepassing is op **alle inkomenscategorieën**, met inbegrip van de vervangingsinkomens.

Aftrekbare beroepskosten zijn de kosten die de belastingplichtige tijdens het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om **de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden** en waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt.

21 Zie hierboven op blz. 29.

Voor de reiskosten vanaf de woonplaats tot aan het werk moet een onderscheid worden gemaakt naargelang de verplaatsingen al dan niet met een persoonlijk voertuig geschieden.

- Wanneer zij met een persoonlijk voertuig geschieden, wordt de aftrek van deze kosten beperkt tot 0,15 euro per kilometer.
- Worden de verplaatsingen anders dan met een persoonlijk voertuig verricht, dan worden, bij gebrek aan bewijs, de beroepskosten forfaitair vastgesteld op 0,15 euro per afgelegde kilometer zonder dat de in aanmerking genomen afstand van de woonplaats tot het werk meer dan 100 kilometer mag bedragen. De belastingplichtige die hogere werkelijke kosten kan aantonen, mag die aftrekken, maar het is hem niet toegelaten de forfaitaire 0,15 euro per kilometer voor de eerste 100 kilometer te combineren met de werkelijke kosten voor de afstand daarboven. Wat de fiets betreft, is het forfaitaire bedrag gelijk aan 0,22 euro/km.

Benevens de reiskosten vanaf de woonplaats tot aan het werk kunnen de werkelijke kosten onder meer omvatten:

- uitgaven betreffende onroerende goederen of gedeelten van onroerende goederen die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheden worden gebruikt: handelsruimten, kantoor van een notaris, advocaat, arts, kantoor van een verzekeringsmakelaar, enz.;
- verzekeringspremies, commissielonen, makelaarslonen, publiciteitskosten, vormingsuitgaven, invaliditeit;
- bijkomende verzekeringsbijdragen tegen werkonbekwaamheid als gevolg van ziekte of invaliditeit;
- personeelskosten;
- bezoldigingen toegekend aan de meewerkende echtgenoot (zonder een eigen sociaal statuut);
- afschrijvingen van goederen die worden gebruikt voor de uitoefening van een beroepswerkzaamheid (22);
- belastingen en taksen die niet rechtstreeks op de belastbare inkomsten slaan: de niet-verrekenbare onroerende voorheffing, de verkeersbelasting, de lokale belastingen en de indirecte belastingen, eventuele verhogingen en nalatigheidsinteressen inbegrepen;
- interesten van aan derden ontleende en in de onderneming gebruikte kapitalen;
- sommen die een belastingplichtige die winsten of baten verkrijgt (d.w.z. een handelaar of een beoefenaar van een vrij beroep) werkelijk betaald heeft ten gunste van een collectieve voorziening voor kinderopvang (23).

Zijn niet aftrekbaar:

- uitgaven van persoonlijke aard;
- geldboeten en straffen;
- uitgaven die op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen;
- kledingkosten, met uitzondering van de kosten van specifieke beroepskleding;
- 31% van de restaurantkosten;
- 50% van de representatiekosten en de kosten voor zakengeschenken;

22 De fiscale behandeling van afschrijvingen wordt in hoofdstuk 3 (Bepalingen die gemeenschappelijk zijn inzake de PB en de Ven.B) meer uitgebreid beschreven – zie blz. 117.

23 Het gaat in feite om uitgaven voor “ondernemingscrêches”. Deze beschikking is ook van toepassing voor vennootschappen en wordt in Hoofdstuk 3, blz. 127 meer in detail beschreven.

- wat de andere verplaatsingen betreft dan die tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling: 25% van het beroepsgedeelte van de autokosten (met inbegrip van de op die voertuigen geleden minderwaarden);
- de aan de Staat, de gemeenten en de Brusselse agglomeratie verschuldigde personenbelasting en de daarmee verrekenbare voorheffingen en voorafbetalingen (VA);
- door bedrijfsleiders betaalde interesten van bij derden ontleende kapitalen wanneer die leningen zijn aangegaan voor het inschrijven op aandelen in het kapitaal van de vennootschap waarvan zij tijdens het belastbaar tijdperk bezoldigingen hebben ontvangen.

FORFAITAIRE KOSTEN

Voor bepaalde categorieën beroepsinkomsten voorziet de wet **forfaitaire kosten** die de plaats innemen van de werkelijke kosten, tenzij deze laatste hoger zijn.

De berekeningsbasis van de forfaitaire beroepskosten is het belastbaar brutobedrag na aftrek van sociale bijdragen en met sociale bijdragen gelijkgestelde bijdragen (24).

Voor **bedrijfsleiders** worden forfaitaire kosten toegekend ten bedrage van 3% van de berekeningsbasis, met een maximum van 2.370 euro.

Voor de **bezoldigingen van de meewerkende echtgenoot** worden forfaitaire kosten toegekend ten bedrage van 5%, met een maximum van 3.950 euro.

De forfaitaire kosten die **werknemers** en titularissen van **vrije beroepen** kunnen genieten, zijn eveneens beperkt tot 3.950 euro (25); ze worden berekend overeenkomstig onderstaand barema.

*Tabel 1.4.
Forfaitaire beroepskosten*

Berekeningsbasis in euro		Beroepskosten	
		op benedengrens	boven die grens
0	5.710	0	28,7%
5.710	11.340	1.638,77	10%
11.340	18.880	2.201,77	5%
18.880	en meer	2.578,77	3%

Bijkomende forfaitaire beroepskosten kunnen aan **werknemers** worden toegekend indien de afstand tussen de woning en de arbeidsplaats minstens 75 km bedraagt.

*Tabel 1.5.
Bijkomende forfaitaire beroepskosten*

Afstand woning – werkplek		Bijkomend forfait
75 km	-	100 km
101 km	-	125 km
126 km	-	en meer
		75
		125
		175

24 Namelijk het aftrekbaar gedeelte van bijdragen aan erkende sociale verzekeringsfondsen, zie hierboven blz. 39.

25 Dat maximum wordt bereikt vanaf een berekeningsbasis van 64.588 euro.

AANREKENING VAN DE KOSTEN

Wanneer de belastbare beroepsinkomsten afzonderlijk belastbare inkomsten (ABI) bevatten (26), worden de beroepskosten:

- evenredig op de gezamenlijk en op de afzonderlijk belastbare inkomsten aangerekend wanneer het forfaitaire kosten betreft,
- bij voorrang op de gezamenlijk belastbare inkomsten aangerekend wanneer het werkelijke kosten betreft.

D. Economische vrijstellingen

Na aftrek van de kosten kunnen de **winsten** vervolgens worden verminderd ingevolge toepassing van fiscale maatregelen ter bevordering van de investeringen en de tewerkstelling.

Bedoeld worden:

- de vrijstelling voor bijkomend personeel tewerkgesteld als diensthoofd van de afdelingen “uitvoer” en “integrale kwaliteitszorg”;
- de vrijstelling voor bijkomend personeel in de KMO's;
- de investeringsaftrek;
- de tutoraatsbonus.

Belastingplichtigen die **baten** aangeven, kunnen enkel de investeringsaftrek en de vrijstelling voor bijkomend personeel in de KMO's genieten.

Deze maatregelen zijn gemeenschappelijk aan de PB en aan de Ven.B en worden in Hoofdstuk 3 uitvoerig beschreven.

Belastingplichtigen die winsten en baten aangeven, kunnen eveneens een belastingkrediet genieten indien ze de “eigen middelen” van hun onderneming doen vermeerderen. Het mechanisme van dat belastingkrediet wordt in punt 1.4.9.3 besproken (27).

E. Verrekening van de verliezen**VERLIEZEN VAN HET BELASTBAAR TIJDPERK**

De verliezen die een belastingplichtige tijdens het belastbaar tijdperk in een bepaalde beroepswerkzaamheid lijdt, worden aangerekend op de inkomsten die hijzelf tijdens datzelfde belastbaar tijdperk heeft behaald uit andere beroepswerkzaamheden. Die aanrekening gebeurt eerst op de gezamenlijk belastbare inkomsten en voor het resterende deel proportioneel op de verschillende soorten afzonderlijk belastbare inkomsten.

VERLIEZEN VAN VORIGE BELASTBARE TIJDPERKEN

Verliezen van vorige belastbare tijdperken worden zonder tijdslimiet afgetrokken van de positieve resultaten die de persoon die ze heeft geleden, realiseert in de volgende belastbare tijdperken.

26 Geval van o.m. achterstallen, opzeggingsvergoedingen en bepaalde meerwaarden.

27 Zie blz. 80.

F. Toekenning van het gedeelte “meewerkende echtgenoot” en van het huwelijksquotiënt

TOEKENNING AAN DE MEEWERKENDE ECHTGENOOT

De belastingplichtige die door zijn echtgenoot in de uitoefening van een zelfstandige beroepswerkzaamheid werkelijk wordt geholpen (handelaar of beoefenaar van een vrij beroep), kan hem/haar een gedeelte van zijn netto-inkomsten toekennen.

Deze toekenning mag slechts gebeuren wanneer de echtgenoot voor wie ze bestemd is, persoonlijk geen beroepsinkomsten van meer dan 13.240 euro (na aftrek van lasten en verliezen) heeft genoten uit een afzonderlijke werkzaamheid.

Het op deze wijze toegekende gedeelte **vormt** voor diegene die het ontvangt **een beroepsinkomen** uit een zelfstandige beroepswerkzaamheid waarop eventueel nog **aanzuiverbare verliezen**, die niet van zijn overige eigen inkomsten konden worden afgetrokken, in mindering kunnen gebracht worden.

HUWELIJKSQUOTIËNT

Het huwelijksquotiënt kan worden toegekend wanneer het beroepsinkomen van een van de echtgenoten niet hoger is dan 30% van het totaal van hun beroepsinkomsten.

Het dan toegekende bedrag wordt vastgesteld op 30% van het totaal netto-beroepsinkomen, **verminderd met de eigen inkomsten van de echtgenoot die het aandeel ontvangt**. Het mag niet hoger zijn dan 10.200 euro.

De echtgenoot die het huwelijksquotiënt krijgt, kan op het bedrag daarvan de nog **aanzuiverbare verliezen aanrekenen** die niet konden worden afgetrokken van zijn overige eigen inkomsten.

KWALIFICATIE VAN HET OVERGEDRAGEN INKOMEN

De oorspronkelijke kwalificatie blijft bestaan en de toekenning van het gedeelte ‘meewerkende echtgenoot’ of van het huwelijksquotiënt gebeurt, in hoofde van de echtgenoot die de toekenning doet, proportioneel over de verschillende categorieën inkomsten. In het geval van een gezin waarin slechts één van de echtgenoten beroepsinkomsten heeft, zullen de inkomsten overgedragen in toepassing van het huwelijksquotiënt dus bezoldigingen vertegenwoordigen indien de betrokken echtgenoot inkomsten heeft uit bezoldigingen, en pensioenen indien de betrokken echtgenoot pensioentrekker is.

G. Compensatie van verliezen tussen echtgenoten

Als de beroepsinkomsten van één der echtgenoten negatief zijn, mag dat verlies in mindering gebracht worden van de inkomsten van de andere echtgenoot, na toepassing van diens eigen aftrekken. Het aldus overgedragen verlies mag nooit groter zijn dan het inkomen waarop het wordt aangerekend.

1.3. Uitgaven die recht geven op een belastingvoordeel

Tabel 1.6.

Belastingverminderingen die een federale bevoegdheid blijven	Aan de gewesten overgedragen belastingverminderingen
Langetermijnsparen	
Pensioensparen	
Persoonlijke bijdragen voor groepsverzekeringen of pensioenfondsen	
Aankoop van aandelen van de werkgever	
Individuele verzekeringspremies niet gebonden aan een onroerend goed	
Vastgoed	
Uitgaven met betrekking tot een ander onroerend goed dan de eigen woning: Federale belastingvermindering langetermijnsparen (individuele verzekeringspremies + kapitaalaflossingen)	Uitgaven voor het verwerven of het behouden van de <u>eigen woning</u> : gewestelijke belastingvermindering voor de enige woning (woonbonus) of gewestelijke belastingvermindering langetermijnsparen (leningen en overeenkomsten die niet voldoen aan de voorwaarden om voor de woonbonus in aanmerking te komen)
	Uitgaven ter beveiliging van woningen tegen inbraak of brand
	Vernieuwing van tegen een redelijke huurprijs in huur gegeven woningen
	Geklasseerde monumenten en landschappen
	Zones voor positief grootstedelijk beleid (*)
Overgangsbepalingen: federale belastingverminderingen tegen de marginale aanslagvoet (voor een andere woning dan de eigen woning) – leningen aangegaan tot 31.12.2013	Gewestelijke belastingvermindering voor gewone interesten, gewestelijke belastingvermindering voor bijkomende interesten, gewestelijke belastingvermindering voor bouwsparen, gewestelijke belastingvermindering voor interesten met betrekking tot de omzetting van de oude verrekening van de onroerende voorheffing.
Milieu	
Overgedragen belastingverminderingen voor bepaalde in 2011 en 2012 gedane energiebesparende uitgaven	Isolatie van daken (woningen van minstens vijf jaar)
Belastingverminderingen passiefhuizen, lage-energiewoningen en nulenergiewoningen	
Groene leningen	
Elektrische voertuigen	
Andere uitgaven	
Giften	PWA-cheques en dienstencheques
Uitgaven voor kinderoppas	
Bezoldigingen huisbedienden	
Aandelen in erkende ontwikkelingsfondsen	

(*) Aangezien het KB tot vastlegging van de zones voor positief grootstedelijk beleid niet werd hernieuwd, mag de belastingvermindering in de praktijk niet meer worden toegepast.

Sommige uitgaven geven recht op een belastingvoordeel (28). Zoals reeds vermeld in het begin van dit hoofdstuk is de toekenning van bepaalde fiscale voordelen een exclusief gewestelijke bevoegdheid geworden. De verdeling wordt in Tabel 1.6 weergegeven. De uitgaven waarvoor het fiscale voordeel op federaal vlak wordt toegekend en die waarvoor het fiscale voordeel op gewestelijk vlak wordt toegekend, worden bijgevolg afzonderlijk beschreven.

Wij zullen echter beginnen met een specifieke alinea omtrent het belastingstelsel van de hypothecaire leningen. Daarin wordt expliciet vermeld wat federaal blijft en wat naar de gewesten werd overgedragen, met een onderscheid tussen de eigen woning en de andere onroerende goederen.

Vervolgens komen de belastingverminderingen aan bod die na de uitvoering van de BFW door de federale overheid toegekend blijven. Deze belastingverminderingen, die federaal zijn gebleven, worden in drie categorieën opgesplitst: langetermijnsparen, milieu en andere uitgaven waarvoor fiscale voordelen op federaal vlak worden toegekend.

Daarna worden de fiscale voordelen behandeld die naar de gewesten zijn overgedragen in het kader van de uitbreiding van hun bevoegdheden via de zesde Staatshervorming. Voor deze bevoegdheden werden drie categorieën gecreëerd: vastgoed, milieu en andere uitgaven waarvoor fiscale voordelen op gewestelijk vlak worden toegekend.

Ten slotte worden de gewestelijke bepalingen beschreven die buiten de overdrachten van de federale Staat naar de gewesten bestaan: winwinlening en renovatieovereenkomsten in het Vlaams Gewest.

De voorwaarden en beperkingen van de toekenning van de voordelen zullen hier worden beschreven.

1.3.1. Onroerende investeringen

De uitgaven met betrekking tot de onroerende investeringen houden voornamelijk in: de terugbetalingen van het kapitaal van hypothecaire leningen, de interestbetalingen en de individuele levensverzekeringspremies.

Wat de hypothecaire leningen betreft, zijn verschillende stelsels elkaar opgevolgd; het onderwerp kan dus bijzonder complex lijken. De regionalisering van de fiscale voordelen met betrekking tot de eigen woning heeft door de invoering van talrijke verschillende belastingstelsels de toestand nog ingewikkelder gemaakt.

Het onderstaande schema toont de stelsels die van toepassing zijn. Hier wordt enkel het geval van een enige voor de woning aangekane lening beschreven. Het fundamentele verschil heeft betrekking op het feit of het *al dan niet gaat om de eigen woning van de belastingplichtige op de datum van de betaling* van de interesten, bedragen gebruikt voor de aflossing of voor de wedersamenstelling van een hypothecaire lening en verzekeringspremies (29).

28 Ter herinnering: in het aanslagjaar 2013 waren bepaalde fiscale voordelen, die destijds in de aftrekbare uitgaven waren geclassificeerd, omgezet in belastingverminderingen. Het gaat om de giften, de uitgaven voor kinderoppas, de uitgaven voor huisbedienden en de uitgaven voor onderhoud en restauratie van geklasseerde monumenten en landschappen. Twee enige tarieven waren voor de belastingvermindering eveneens vastgelegd: 45% (giften en uitgaven voor kinderoppas) en 30% (huisbedienden en geklasseerde monumenten).

De onderhoudsuitkeringen, de woonbonus en de bijkomende aftrek van interesten bleven beschouwd als aftrekbare uitgaven. Vanaf het aanslagjaar 2015 mogen enkel de onderhoudsuitkeringen nog worden afgetrokken van de netto-inkomsten. De woonbonus werd overgedragen naar de gewesten en omgezet in een belastingvermindering. De bijkomende aftrek van interesten werd dan weer omgezet in een belastingvermindering.

29 Voor verdere informatie over deze verschillende belastingstelsels, zie circulaire AAFisc 6/2015 (Ci.RH.331/633.998) van 03.02.2015. Voor de fiscale gevolgen van een hypothecaire overschrijving, zie circulaire AAFisc 1/2015 (Ci.RH.331/635.143) van 12.01.2015. Wat betreft het begrip "eigen woning" volgens de nieuwe BFW en de overgang van een maand-tot-maand- naar een dag-tot-dag-beoordeling voor deze eigen woning, cf. de afdeling met betrekking tot de onroerende inkomsten, p. 27.

Tabel 1.7.

De woning waarvoor de lening werd aangegaan is de **eigen woning** op de datum van de betaling van de interesten, bedragen gebruikt voor de aflossing of voor de wedersamenstelling van een hypothecaire lening en levensverzekeringspremies.

Datum waarop de lening is aangegaan
(geval van een enige lening)

Belastingstelsel van toepassing

Tussen
01.01.2005 en
31.12.2014

Indien wordt voldaan aan de voorwaarden betreffende de hypothecaire lening en de individuele levensverzekering en indien het gaat om een enige woning die de belastingplichtige zelf betrok op 31 december van het jaar waarin de lening werd aangegaan: **gewestelijke woonbonus** tegen de marginale aanslagvoet (minimum 30%).

(in geval van gemeenschappelijke aanslag: een terugbetaalbaar belastingkrediet kan worden toegekend)

Zoniet: toekenning van de gewestelijke belastingvermindering voor langetermijnsparen (aanslagvoet van 30%) voor kapitaalaflossingen en levensverzekeringspremies: belastingvermindering voor gewone interesten.

Tussen
01.01.1993 en
31.12.2004

Gewestelijke belastingvermindering voor bouwsparen voor zover het gaat om de enige woning van de belastingplichtige op het moment waarop de lening is aangegaan.

Zoniet: gewestelijke belastingvermindering voor langetermijnsparen.

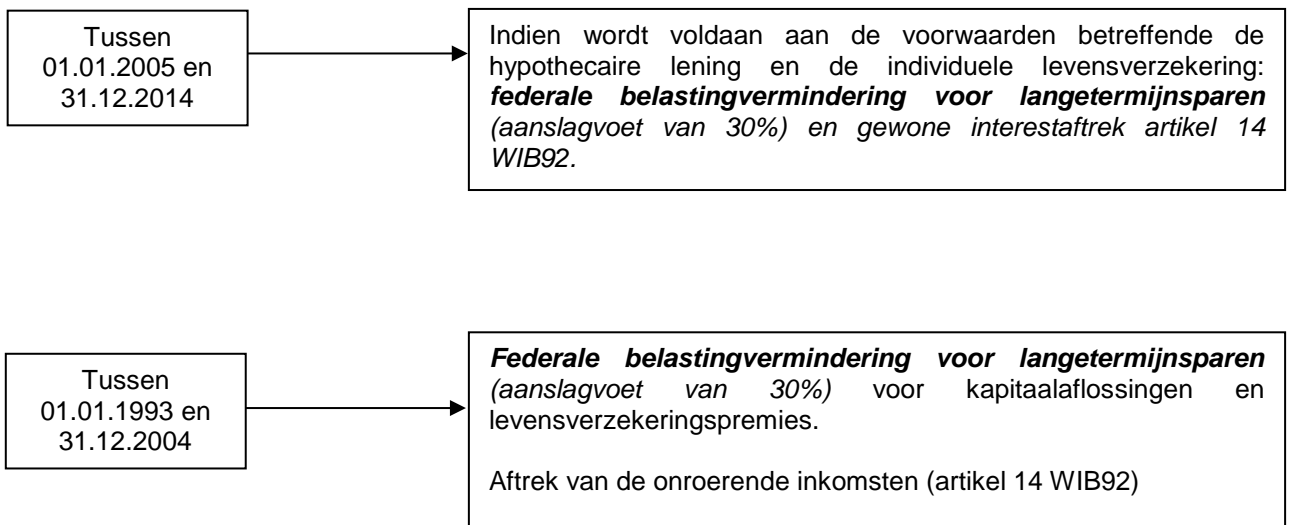
Indien de voorwaarden worden nageleefd kan de belastingvermindering voor bijkomende interesten of de belastingvermindering voor gewone interesten ook worden toegekend.

Tabel 1.8.

De woning waarvoor de lening werd aangegaan, is niet de eigen woning op de datum van de betaling van de interesten, bedragen gebruikt voor de aflossing of voor de wedersamenstelling van een hypothecaire lening en levensverzekeringspremies. Geval waarin deze andere woning niet de enige woning was op het moment waarop de lening is aangegaan.

Datum waarop de lening is aangegaan
(geval van een enige lening)

Belastingstelsel van toepassing



Tabel 1.9.

De woning waarvoor de lening werd aangegaan is niet de eigen woning op de datum van de betaling van de interesten, bedragen gebruikt voor de aflossing of voor de wedersamenstelling van een hypothecaire lening en levensverzekeringspremies. Geval waarin deze andere woning de **eigen woning** was **op het moment waarop de lening is aangegaan**.

Datum waarop de lening is aangegaan
(geval van een enige lening)

Belastingstelsel van toepassing

Vanaf 01.01.2014	Indien wordt voldaan aan de voorwaarden betreffende de hypothecaire lening en de individuele levensverzekering: federale belastingvermindering voor langetermijnsparen en <i>gewone interestaftrek artikel 14 WIB92</i> .
Tussen 01.01.2005 en 31.12.2013	Federale woonbonus (overgangsmaatregelen van toepassing op tot 31.12.2013 aangegane leningen). Het bedrag waarop de belastingplichtige in dit opzicht recht heeft, wordt verminderd met het bedrag van de uitgaven gedaan om de eigen woning te verwerven of te behouden waarvoor gewestelijke belastingverminderingen kunnen worden toegekend.
Tussen 01.01.1993 en 31.12.2004	Indien het gaat om de <u>enige</u> woning van de belastingplichtige <u>op het moment waarop de lening is aangegaan</u> en indien de levensverzekeringspremies <u>exclusief</u> dienen voor het waarborgen of het wedersamenstellen van een dergelijke lening: federale belastingvermindering voor langetermijnsparen (overgangsmaatregelen). Indien de voorwaarden worden nageleefd kan de federale belastingvermindering voor bijkomende interesten ook worden toegekend.

GEWESTELIJKE WOONBONUS

(uitgaven voor de eigen woning op het moment van de betaling van de interesten, bedragen gebruikt voor de aflossing of voor de wedersamenstelling van de hypothecaire lening en levensverzekeringspremies)

Deze belastingvermindering is van toepassing voor leningen aangegaan met het oog op het verwerven of behouden van de woning van de belastingplichtige. Het moet zijn **enige woning** zijn: de belastingplichtige mag dus geen enkel ander onroerend goed bezitten. Die voorwaarde moet vervuld zijn op 31 december van het jaar waarin de lening wordt aangegaan (30). De woning moet in een Lidstaat van de Europese Economische Ruimte gelegen zijn.

De gewestelijke belastingvermindering dekt de interesten van de lening, de terugbetalingen van het kapitaal of de levensverzekeringspremie dienend voor de wedersamenstelling van de lening, alsmede de premies van de schuldsaldoverzekering (zelfs als deze laatste niet meer verplicht is). Zij wordt toegekend tegen de marginale aanslagvoet (minimum 30%) wanneer de lening vóór 1 januari 2015 is aangegaan (31).

De maximumlimiet voor de aftrek, per belastingplichtige en per belastbaar tijdperk, omvat een basisbedrag en verhogingen (32):

- Het basisbedrag is 2.280 euro voor de inkomsten van 2014. Het blijft verworven, ook als het onroerend patrimonium van de belastingplichtige wijzigingen ondergaat na 31 december van het jaar waarin de lening is aangegaan.
- Een eerste verhoging wordt toegepast gedurende de eerste tien jaren van de leningsovereenkomst. Voor de inkomsten van 2014 bedraagt deze verhoging 760 euro.

Het basisbedrag wordt ook verhoogd wanneer de belastingplichtige minstens drie kinderen ten laste heeft op 1 januari van het jaar na dat waarin de leningsovereenkomst is afgesloten. Voor de inkomsten van 2014 bedraagt deze verhoging 80 euro.

Die verhogingen worden niet meer toegepast vanaf het belastbare tijdperk waarin de belastingplichtige eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker wordt van een tweede woning. Het verlies van de verhogingen is definitief.

Wat betreft de terugbetalingen van hypothecaire leningen:

- de lening moet specifiek zijn aangegaan om de enige woning te verwerven of behouden;
- de hypothecaire lening moet worden aangegaan voor een minimumlooptijd van 10 jaar en bij een instelling die in de EER is gevestigd;
- de woning moet zijn gevestigd in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte.

30 Er wordt geen rekening gehouden met woningen waarvan de belastingplichtige mede-eigenaar is, blote eigenaar of vruchtgebruiker ingevolge een erfenis. Er wordt eveneens geen rekening gehouden met een andere woning die op 31 december van het jaar waarin de leningsovereenkomst is afgesloten op de vastgoedmarkt te koop is aangeboden en die uiterlijk op 31 december van het jaar dat volgt op het jaar waarin de leningsovereenkomst is afgesloten, daadwerkelijk is verkocht.

31 Voor de vanaf 1 januari 2015 aangegane hypothecaire leningen kunnen de gewesten beslissen het tarief van de belastingvermindering te wijzigen. Anders wordt het 45%-tarief toegepast. Het Vlaams en het Waals Gewest hebben reeds gekozen voor het 40%-tarief.

32 Deze bedragen worden toegepast in het kader van de gewestelijke woonbonus. De bedragen van de federale woonbonus (overgangsmaatregelen) zijn bevroren op het niveau van die voor het aanslagjaar 2014, namelijk 2.260 euro, 750 euro en 80 euro.

Wat betreft de levensverzekeringscontracten:

- het contract moet zijn aangegaan door de belastingplichtige vóór de leeftijd van 65 jaar;
- indien er voordelen zijn vastgelegd in geval van leven, moet het contract een minimumlooptijd hebben van 10 jaar;
- de voordelen moeten zijn vastgelegd, in geval van leven, ten bate van de belastingplichtige zelf of, in geval van overlijden, ten bate van de persoon die de volle eigendom of het vruchtgebruik van de woning verwerft;
- het contract moet zijn gesloten bij een instelling die in de EER is gevestigd.

Zoals hierboven vermeld, moet de woning bovendien de *enige woning* zijn die de belastingplichtige zelf betreft. Er wordt echter geen rekening gehouden met het feit dat de belastingplichtige, op 31 december van het jaar waarin de leningsovereenkomst is gesloten, de woning niet zelf betreft omwille van beroepsredenen of redenen van sociale aard, wettelijke of contractuele belemmeringen of de stand van de bouwwerkzaamheden of van de verbouwingswerkzaamheden.

VOORNAAMSTE VOORWAARDEN BELASTINGVERMINDERING VOOR HET
LANGETERMIJNSPAREN

Wat betreft de terugbetalingen van hypothecaire leningen:

- moet de lening zijn aangegaan bij een instelling die in de EER is gevestigd;
- moet de lening een minimumlooptijd van 10 jaar hebben.

Wat betreft de levensverzekeringscontracten:

- moet het contract zijn aangegaan door de belastingplichtige vóór de leeftijd van 65 jaar;
- moet, indien er voordelen zijn vastgelegd in geval van leven, het contract een minimumlooptijd hebben van 10 jaar;
- moeten de voordelen zijn vastgelegd, in geval van leven, ten bate van de belastingplichtige zelf of, in geval van overlijden, ten bate van de echtgenoot of bloedverwanten tot de tweede graad. Indien het levensverzekeringscontract is aangegaan om een hypothecaire lening weer samen te stellen of te waarborgen, moeten de voordelen zijn vastgelegd, in geval van overlijden, ten bate van de personen die de volle eigendom of het vruchtgebruik van de woning verwerven, en dat tot het verzekerde kapitaal dat dient voor de wedersamenstelling of de waarborg van de lening;
- moet het contract zijn aangegaan bij een instelling die in de EER is gevestigd.

Het voor de berekening van de belastingvermindering in aanmerking komende bedrag van de kapitaalaflossingen en levensverzekeringspremies wordt **per echtgenoot beperkt**:

- tot 15% van de eerste schijf van 1.880 euro (federaal maximumbedrag) / 1.900 euro (gewestelijk maximumbedrag) (33) van de beroepsinkomsten en tot 6% daarboven, met uitsluiting van de afzonderlijk belastbare inkomsten;
- met een maximum van 2.260 euro (federaal maximumbedrag) / 2.280 euro (gewestelijk maximumbedrag).

33 De federale maximumbedragen zijn bevroren op het niveau van die voor het aanslagjaar 2014, en dat voor de aanslagjaren 2015 tot en met 2018: 1.880 euro en 2.260 euro. De geïndexeerde bedragen (1.900 euro en 2.280 euro voor het aanslagjaar 2015) worden daarentegen toegepast op de kapitaalaflossingen en de levensverzekeringspremies met betrekking tot een leningsovereenkomst betreffende de eigen woning (gewestelijke voordelen).

Deze begrenzing geldt voor de levensverzekeringspremies en voor de terugbetalingen van het kapitaal van hypothecaire leningen samen, na aftrek van de premies en terugbetalingen waarop de tot het basisbedrag begrensde gewestelijke belastingvermindering voor enige eigen woning wordt toegepast.

In geval van samenloop van de federale en de gewestelijke belastingvermindering wordt het maximumbedrag toegepast op beide belastingverminderingen samen, maar de voorrang wordt gegeven aan de uitgaven die in aanmerking komen voor de gewestelijke belastingvermindering.

VOORNAAMSTE VOORWAARDEN VERHOOGDE BELASTINGVERMINDERING VOOR HET BOUWSPAREN

De levensverzekeringspremies kunnen echter recht geven op de **verhoogde belastingvermindering voor het bouwsparen**, die tegen de **marginale aanslagvoet** wordt toegekend, indien aan alle hier volgende voorwaarden is voldaan:

- de levensverzekering dient uitsluitend tot het wedersamenstellen of het waarborgen van een hypothecaire lening;
- de lening is aangegaan om de woning van de belastingplichtige te bouwen, te verwerven of te verbouwen, die op het ogenblik waarop de lening werd aangegaan de enige woning van de belastingplichtige was.

De verhoogde vermindering voor het bouwsparen betreft dus alleen leningen vóór 1 januari 2005.

De belastingvermindering voor het bouwsparen is alleen van toepassing op een eerste schijf, die berekend wordt op basis van het in Tabel 1.10., bepaalde basisbedrag, verhoogd met 5, 10, 20 of 30% naargelang de belastingplichtige 1, 2, 3 of meer dan 3 kinderen ten laste had op 1 januari van het jaar volgend op dat waarin de leningsovereenkomst werd gesloten.

Tabel 1.10.

Basisbedrag van de lening dat recht geeft op de belastingvermindering voor het bouwsparen

Jaar waarin de leningsovereenkomst is afgesloten	Basisbedrag dat recht geeft op de belastingvermindering voor het bouwsparen
1993 tot 1998	54.536,58
1999	55.057,15
2000	55.652,10
2001	57.570,00
2002	58.990,00
2003	59.960,00
2004	60.910,00

1.3.2. Belastingverminderingen die een federale bevoegdheid zijn gebleven

De federale belastingverminderingen worden in principe aangerekend op de gereduceerde belasting Staat, verhoogd met de belasting met betrekking tot de "roerende inkomstenbox". Zij worden slechts aangerekend op de belasting met betrekking tot de gezamenlijk belastbare inkomsten.

1.3.2.1. Langetermijnsparen

A. PENSIOENSPAREN

De belastingplichtige kan aan pensioensparen doen via een van de volgende formules. In elk van deze gevallen moeten de stortingen in België verricht worden en moeten zij definitief zijn.

- De pensioenspaarder opent een **individuele spaarrekening** bij zijn financiële instelling. Hij kan zelf de rekening beheren of hij kan door middel van een schriftelijke volmacht het beheer ervan aan de financiële instelling overlaten. Deze formule kent in de praktijk weinig succes, enerzijds door de geringe bedragen en anderzijds door de hoge kosten voor het aankopen en het beheren van kleine pakketten aandelen.
- De pensioenspaarder opent een **collectieve spaarrekening** bij een financiële instelling, maar de gestorte bijdragen worden collectief belegd en beheerd door de financiële instelling volgens de wettelijk opgelegde beleggingsnormen, via een speciaal daartoe opgericht "pensioenspaarfonds".
- De pensioenspaarder gaat een **spaarverzekering** aan bij een verzekeringsonderneming om een pensioen, een rente of een kapitaal bij leven of bij overlijden te vormen.

Het bedrag dat in aanmerking wordt genomen voor de belastingvermindering, is beperkt tot 940 euro per belastbaar tijdperk en per belastingplichtige.

Er moet aan de volgende voorwaarden voldaan worden:

- de spaarrekening of spaarverzekering moet geopend of aangegaan zijn door een inwoner van een Lidstaat van de Europese Economische Ruimte, die minstens 18 jaar oud is en hoogstens 64 jaar, voor een periode van minimum 10 jaar;
- de voordelen van de spaarverzekering moeten bij het aangaan van het contract bedongen zijn:
 - in geval van leven, ten gunste van de pensioenspaarder zelf;
 - in geval van overlijden, ten gunste van de echtgenoot of van de bloedverwanten tot de tweede graad van de pensioenspaarder (34);
- indien de pensioenspaarder gedurende hetzelfde belastbaar tijdperk betalingen heeft verricht voor verschillende spaarrekeningen of spaarverzekeringen, wordt de belastingvermindering slechts toegekend voor de betalingen betreffende één enkele rekening (spaarrekening of spaarverzekering). De pensioenspaarder mag slechts één enkele rekening of spaarverzekering openen gedurende hetzelfde belastbaar tijdperk.

De belastingvermindering is gelijk aan 30% van de werkelijk betaalde uitgaven. Deze belastingvermindering voor pensioensparen kan niet samen met de belastingvermindering voor verwerving van werkgeversaandelen worden verkregen.

34 Vanaf 2005 dienen de voordelen van een spaarverzekeringscontract dat dient voor het wedersamenstellen of het waarborgen van een hypothecaire lening, bedongen te worden, in geval van overlijden, ten gunste van de personen die deze woning in volle eigendom of in vruchtgebruik verwerven, en dat tot het bedrag dat gewaarborgd of wedersamengesteld wordt ten gunste van de schuldeiser.

Het toekennen van een fiscaal voordeel bij de betaling van de premies leidt tot een belastingheffing op de bedragen verkregen op de vervaldatum van het contract. Het kapitaal dat op de vervaldatum van het pensioenspaarplan opgenomen wordt, wordt onderworpen aan een anticipatieve heffing. Deze anticipatieve heffing of “taks op het langetermijnsparen” is een taks uit het Wetboek diverse rechten en taken (indirecte belasting), die op een bevrijdende manier in de plaats van de personenbelasting treedt. Er wordt dus geen personenbelasting meer geheven op het theoretisch kapitaal, in de mate dat aan de taks voldaan is (35). Deze anticipatieve taks werd in 2012 zelf deels “geanticipeerd” door de inning van een enige taks van 6,5% op het pensioensparen op de reserves die werden opgebouwd door vóór 1 januari 1993 gestorte premies.

De combinatie van een fiscaal voordeel “bij de inbreng” (bij de betaling van de premies of de bijdragen) met een belastingheffing “bij de opname” (bij de betaling van het kapitaal of van de rente), die geldig is inzake pensioensparen, geldt eveneens voor de individuele levensverzekering.

B. GROEPSVERZEKERINGEN EN PENSIOENFONDSEN

De groepsverzekering is een overeenkomst die een werkgever of een groep van werkgevers afsluit met een verzekeringsmaatschappij ten behoeve van een aantal of het geheel van personeelsleden en die de vorming van een aanvullend pensioen als doel heeft. De groepsverzekering is gereguleerd en bevat toetredingsvoorwaarden, rechten en plichten van de aangeslotenen, rechten en plichten van de werkgever.

De financiering gebeurt aan de hand van twee soorten bijdragen:

- de werkgeversbijdragen, gestort door de werkgever,
- de werknemersbijdragen, door de werkgever op het loon ingehouden.

De **werkgeversbijdragen** gestort in het kader van een groepsverzekering zijn bij de werkgever fiscaal aftrekbaar. Maar ze zijn slechts aftrekbaar in de mate dat de latere uitkeringen (samen met de wettelijke en extralegale pensioenen) niet meer bedragen dan 80% van de laatste normale jaarlijkse brutobezoldiging.

De **werknemersbijdragen** worden in aanmerking genomen voor het toekennen van een belastingvermindering indien de volgende voorwaarden vervuld zijn:

- het gaat om een persoonlijke bijdrage voor een aanvullende verzekering tegen ouderdom en vroegtijdige dood;
- het contract dient een rente of een kapitaal bij leven of bij overlijden te vestigen;
- de bijdragen dienen door de werkgever op de bezoldigingen te worden ingehouden;
- de bijdragen dienen definitief gestort te worden aan een in één van de Lidstaten van de Europese Economische Ruimte gevestigde verzekeringsonderneming, instelling voor sociale voorzieningen of instelling voor bedrijfspensioenvoorzieningen;
- de grens van 80% van de laatste normale jaarlijkse brutobezoldiging moet in acht worden genomen.

Deze belastingvermindering is gelijk aan 30% van de werkelijk betaalde uitgaven. De bedragen verkregen op de vervaldatum van het contract worden eveneens belast (36).

35 Zie deel II, hoofdstuk 4, blz. 222. De wijzigingen in verband met de anticipatieve belasting op het langetermijnsparen (vermindering van 10% tot 8% van het algemene tarief, anticipatieve heffing van 1% van deze belasting gedurende de jaren 2015 tot en met 2019) treden op 1 januari 2015 in werking.

36 Zie hieronder blz. 73.

Deze vormen van langetermijnsparen (tweede of derde pijler) zijn ook onderworpen aan bepaalde belastingen in hoofde van de verzekeringsonderneming of het pensioenfonds, maar dit punt wordt niet behandeld aangezien het de verzekerde niet rechtstreeks betreft.

C. AANKOOP VAN AANDELEN VAN DE WERKGEVER

Het verwerven van kapitaalaandelen van een in de EER gevestigde vennootschap, waarin de belastingplichtige werknemer is of waarvan de onderneming die de belastingplichtige tewerkstelt een dochter- of kleindochteronderneming is, komt in aanmerking voor een belastingvermindering die gelijk is aan 30% van de werkelijk betaalde uitgaven als alle hier volgende voorwaarden vervuld zijn:

- de belastingplichtige moet loon- of weddetrekkende zijn bij de vennootschap of bij een dochter- of kleindochteronderneming daarvan;
- de aandelen moeten onderschreven zijn ter gelegenheid van de vorming of de verhoging van het kapitaal van die vennootschap;
- bij de aangifte moeten stukken worden gevoegd waaruit blijkt dat de belastingplichtige de aandelen heeft aangeschaft en dat hij ze tot op het einde van het belastbaar tijdperk in zijn bezit heeft gehad.

Het bedrag dat recht geeft op belastingvermindering is vastgesteld op maximum 750 euro per echtgenoot die aan deze voorwaarden voldoet en deze vermindering is onverenigbaar (37) met de belastingvermindering voor pensioensparen.

De aandelen moeten, behalve bij overlijden, gedurende ten minste vijf jaar in het bezit blijven van de belastingplichtige. Bij vervreemding binnen de vijf jaar wordt de toegekende belastingvermindering teruggenomen, in de vorm van een federale belastingverhoging, met zoveel zestigsten van de oorspronkelijke belastingvermindering als er niet-verlopen volledige maanden zijn tot het vervallen van de termijn van vijf jaar (namelijk 60 maanden).

D. INDIVIDUELE LEVENSVZERKERING

De individuele levensverzekeringscontracten die niet tot het wedersamenstellen van een hypothecaire lening dienen, geven eveneens recht op een federale belastingvermindering voor het langetermijnsparen.

1.3.2.2. Milieu

A. OVERDRACHTEN VAN DE BELASTINGVERMINDERINGEN VOOR ENERGIEBESPARENDE UITGAVEN

Ter herinnering: de belastingverminderingen voor energiebesparende werkzaamheden zijn sinds het aanslagjaar 2013 afgeschaft, met uitzondering van de belastingvermindering voor de isolatie van daken die voortaan een gewestelijke belastingvermindering is.

Het is echter nog mogelijk om recht te krijgen op een overdracht van de belastingvermindering voor bepaalde in 2011 en/of 2012 gedane uitgaven (38).

Wat betreft de in 2012 gedane uitgaven, blijft de overdracht mogelijk indien deze uitgaven betrekking hebben op werkzaamheden die werden uitgevoerd in het kader van een vóór 28 november 2011 ondertekende overeenkomst, op voorwaarde dat de woning bij de aanvang van de werkzaamheden al minstens 5 jaar in gebruik is genomen. De overdracht is niet meer mogelijk indien de in 2012 gedane uitgaven betrekking hebben op werkzaamheden die werden uitgevoerd in het kader van een vanaf 28 november 2011 ondertekende overeenkomst.

37 Er is onverenigbaarheid per echtgenoot.

38 Verdere informatie over de uitgaven waarop deze overdrachten van toepassing zijn, is beschikbaar in de vorige edities van het Fiscaal Memento.

B. WONINGEN MET EEN LAAG ENERGIEVERBRUIK – OVERGANGSSTELSEL

De belastingverminderingen voor passiefhuizen, lage-energiewoningen en nulenergiewoningen zijn sinds het aanslagjaar 2013 afgeschaft.

Er was echter een overgangsstelsel voorzien: de certificaten voor lage-energiewoningen, passiefhuizen en nulenergiewoningen waarvoor een aanvraag ten laatste op 31 december 2011 was ingediend en die ten laatste op 29 februari 2012 waren afgeleverd, waren beschouwd als op 31 december 2011 afgeleverde certificaten.

Een arrest van het Grondwettelijk Hof (39) heeft echter geoordeeld dat het noodzakelijke bezit van het conformiteitscertificaat voor de toepassing van de overgangsmaatregel discriminerend is. Als gevolg van dit arrest blijven de belastingverminderingen voor lage-energiewoningen, passiefhuizen en nulenergiewoningen toegekend aan belastingplichtigen die kunnen bewijzen dat zij zich vóór 1 januari 2012 contractueel hebben verbonden tot het verwerven van een dergelijke woning.

Ter herinnering, de belastingvermindering voor woningen met een laag energieverbruik wordt toegekend voor tien opeenvolgende belastbare tijdperken.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig verdeeld in functie van het belastbaar inkomen van elk der echtgenoten ten opzichte van de som van de gezamenlijk belastbare inkomsten van beide echtgenoten.

C. GROENE LENINGEN

Interesten van “groene leningen” geven ook recht op een belastingvermindering.

Het gaat om leningen die tussen 1 januari 2009 en 31 december 2011 werden aangegaan om de uitgaven te financieren die toen in aanmerking worden genomen voor de belastingvermindering voor energiebesparende investeringen.

De belastingvermindering bedraagt 30% van de werkelijk betaalde interesten, na aftrek van de Staatstussenkomst in de vorm van een intrestbonificatie.

De belastingvermindering is niet van toepassing op de interesten die in aanmerking werden genomen als werkelijke beroepskosten of waarvoor de toepassing van een ander aan de lening gebonden fiscaal voordeel, een gewestelijke belastingvermindering of een gewestelijk belastingkrediet werd gevraagd.

D. ELEKTRISCHE VOERTUIGEN

Er wordt een belastingvermindering toegekend voor de uitgaven die zijn verricht met het oog op de verwerving van een voertuig met 2, 3 of 4 wielen, dat uitsluitend wordt aangedreven door een elektrische motor en geschikt is voor het vervoer van ten minste twee personen. Het voertuig moet in nieuwe staat verworven worden.

De belastingvermindering bedraagt 15% van de aankoopprijs, met een maximumbedrag van:

- 4.940 euro voor een vierwieler;
- 3.010 euro voor een motorfiets of een driewieler.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig omgedeeld in functie van het belastbaar inkomen van elk der echtgenoten ten opzichte van de som van de gezamenlijk belastbare inkomsten van de beide echtgenoten.

39 Arrest nr. 63/2013 van 8 mei 2013.

1.3.2.3. Andere uitgaven die recht geven op belastingvoordelen op federaal niveau

A. UITGAVEN VOOR KINDEROPPAS

Een belastingvermindering van 45% wordt toegekend voor de uitgaven voor kinderoppas indien aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- de belastingplichtige of zijn echtgenoot moet beroepsinkomsten hebben genoten: wedden, winsten, baten, enz., of ook vervangingsinkomsten (pensioenen, werkloosheidsuitkeringen, enz.);
- het kind moet ten laste zijn van de belastingplichtige (40) en jonger zijn dan 12 jaar. Deze leeftijdsgrens wordt opgetrokken tot 18 jaar voor kinderen met een zware handicap;
- de uitgaven voor kinderoppas moeten betaald worden ofwel aan instellingen of opvangvoorzieningen die door de lokale openbare besturen of openbare besturen van de gemeenschappen of van de gewesten worden erkend, ofwel aan kleuterscholen of lagere scholen gevestigd in de Europese Economische Ruimte, of aan instellingen die daarmee verbonden zijn. In het eerste geval gaat het om de opvangvoorzieningen voor kinderen: o.a. de instellingen of opvanggezinnen die worden erkend, gesubsidieerd of gecontroleerd door Kind en Gezin, het ONE ("Office de la Naissance et de l'Enfance"), de lokale, gewestelijke of gemeenschapsoverheid, of buitenlandse openbare instellingen gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte.
In het tweede geval gaat het niet alleen om scholen maar ook om instellingen die verbonden zijn met scholen of inrichtende machten daarvan. Op de lijst van de erkende instellingen staan dus niet meer alleen de "kinderopvangplaatsen" maar ook andere opvangvoorzieningen (door de gemeenten georganiseerde speelpleinen, door de jeugdbewegingen georganiseerde jeugdkampen of internaten).
Sinds 1 januari 2008 wordt de aftrekbaarheid uitgebreid tot de uitgaven voor kinderoppas betaald aan instellingen die gelegen zijn in een land van de Europese Economische Ruimte;
- het bedrag van de kosten moet worden aangetoond met bewijsstukken die ter beschikking van de administratie moeten worden gehouden.

Het bedrag dat recht kan geven op een belastingvermindering is de werkelijk betaalde dagprijs met een maximum van 11,20 euro per kind en per opvangdag.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig verdeeld tussen de echtgenoten in functie van hun gezamenlijk belastbare inkomsten.

B. UITKERINGEN TOT ONDERHOUD

In het kader van de nieuwe BFW blijven enkel de onderhoudsuitkeringen **afteikbaar van de globale netto-inkomsten**, mits naleving van de volgende voorwaarden:

- de begunstigde mag geen deel uitmaken van het gezin van de belastingplichtige;
- de uitkering tot onderhoud moet verschuldigd zijn in uitvoering van het burgerlijk of gerechtelijk wetboek, of van de wet op de wettelijke samenwoning (41);
- de betaling moet regelmatig gebeuren of moet in uitvoering van een gerechtelijke beslissing met terugwerkende kracht gebeurd zijn in een later belastbaar tijdperk dan dat waarvoor de uitkering verschuldigd is.

40 In geval van co-ouderschap mag elk van de ouders de persoonlijk gedragen uitgaven aftrekken.

41 De onderhoudsuitkeringen die worden ontvangen overeenkomstig een buitenlandse wettelijke bepaling, worden op dezelfde manier behandeld als die welke ontvangen worden overeenkomstig een bepaling naar Belgisch recht, op voorwaarde dat deze bepalingen gelijksoortig zijn.

De aftrek is begrensd tot 80% van de gestorte sommen.

Onderhoudsuitkeringen betaald ingevolge een verplichting van een van de echtgenoten, zijn aftrekbaar van diens inkomen. Als de uitkeringen gebeuren ingevolge verplichtingen van beide echtgenoten zijn ze aftrekbaar in verhouding tot de inkomsten van elk van de echtgenoten.

C. GIFTEN

Een **belastingvermindering van 45%** wordt toegekend voor giften aan erkende instellingen (42) voor zover deze giften minstens 40 euro per begunstigde instelling bedragen.

Het globale bedrag van de giften waarvoor de belastingvermindering wordt toegekend, mag niet hoger zijn dan 10% van de totale netto-inkomsten van de echtgenoot noch meer bedragen dan 376.350 euro per echtgenoot.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig verdeeld tussen de echtgenoten in functie van hun gezamenlijk belastbare inkomsten.

D. BEZOLDIGINGEN VAN HUISBEDIENDEN

Een **belastingvermindering van 30%** wordt toegekend voor de bezoldigingen die in het belastbaar tijdperk worden betaald of toegekend aan een huisbediende.

Deze belastingvermindering wordt slechts voor één enkele huisbediende toegekend, tegen de volgende voorwaarden:

- de belastingplichtige moet als werkgever ingeschreven zijn bij de RSZ;
- de huisbediende moet bij zijn indienstneming sedert ten minste zes maanden uitkeringsgerechtigde volledig werkloze zijn of het leefloon genieten;
- de bezoldigingen moeten worden onderworpen aan de sociale zekerheid en hoger liggen dan 3.730 euro.

Het bedrag waarvoor de belastingvermindering wordt toegekend, is gelijk aan 50% van de betaalde bezoldigingen, met een maximum van 7.530 euro.

De belastingvermindering wordt evenredig verdeeld in functie van het gezamenlijk belastbaar inkomen van elke echtgenoot in de totale gezamenlijk belastbare inkomsten van beide echtgenoten.

E. AANDELEN IN ONTWIKKELINGSFONDSEN VOOR MICROFINANCIERING

Deze belastingvermindering heeft betrekking op de inschrijving op aandelen op naam uitgegeven door erkende ontwikkelingsfondsen die actief zijn in microfinanciering.

De gestorte sommen moeten minimaal 380 euro bedragen. De aandelen moeten, behalve bij overlijden, gedurende ten minste 60 maanden ononderbroken in het bezit blijven van de inschrijver. Bij vervreemding heeft de nieuwe inschrijver geen recht op de belastingvermindering en moet de oude inschrijver een belastingvermeerdering betalen van zoveel zestigsten van de oorspronkelijke belastingvermindering als er niet-verlopen maanden zijn. In het kader van de BFW blijft deze vermeerdering een federale bevoegdheid.

De belastingvermindering bedraagt 5% van de doorstortingen, met een maximumbedrag van 320 euro voor de inkomsten van 2014.

42 Gelijksortige instellingen die gelegen zijn in een land van de Europese Economische Ruimte worden eveneens in aanmerking genomen.

1.3.3. Gewestelijke belastingverminderingen

De gewestelijke belastingverminderingen worden aangerekend op de gewestelijke opcentiemen, eventueel verhoogd met de gewestelijke belastingvermeerderingen en verminderd met de gewestelijke belastingkortingen. Zij zijn gebonden aan de materiële bevoegdheden van de gewesten.

1.3.3.1. Vastgoed

A. BELASTINGVERMINDERING VOOR ENIGE EIGEN WONING (GEWESTELIJKE WOONBONUS)

De aftrek voor enige eigen woning is omgezet in een belastingvermindering en de gewesten zijn voortaan ervoor bevoegd wanneer het gaat om de eigen woning op het moment van de betaling (van de levensverzekeringspremies, de interesten en de kapitaalaflossingen van de hypothecaire lening).

Het stelsel van de gewestelijke woonbonus en de toekenningsvoorwaarden ervan zijn hierboven beschreven in punt 1.3.1.

B. UITGAVEN VOOR ONDERHOUD EN RESTAURATIE VAN GEKLASSEERDE MONUMENTEN

De uitgaven voor onderhoud en restauratie van geklasseerde monumenten geven recht op een fiscaal voordeel in de vorm van een belastingvermindering.

De belastingvermindering tegen het 30%-tarief wordt toegekend voor de uitgaven die door de eigenaar worden gedaan voor het onderhoud of de restauratie van geklasseerde monumenten of landschappen die voor het publiek toegankelijk zijn en die niet worden verhuurd.

Het bedrag waarvoor de belastingvermindering wordt toegekend is gelijk aan 50% van de uitgaven die niet worden gedekt door subsidies, met als maximum 38.060 euro.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig verdeeld tussen de echtgenoten in functie van hun gezamenlijk belastbare inkomsten.

C. UITGAVEN TER BEVEILIGING VAN WONINGEN TEGEN INBRAAK OF BRAND

De uitgaven die in aanmerking mogen genomen worden, zijn beveiligingswerken die zijn uitgevoerd in een gebouw waarvan de belastingplichtige eigenaar, bezitter, erpachter, opstalhouder, vruchtgebruiker of huurder is. Worden hier bedoeld:

- de uitgaven betreffende de levering en de plaatsing van inbraakvertragende gevelelementen: specifiek glas, beveiligingssystemen voor de verschillende toegangen tot het gebouw en gepantserde deuren;
- de uitgaven betreffende de levering en de plaatsing van alarmsystemen;
- de uitgaven betreffende de levering en de plaatsing van een camerasysteem uitgerust met een registratiesysteem.

Het is niet meer verplicht een beroep te doen op een geregistreerde aannemer.

De uitgaven die in aanmerking worden genomen als beroepskosten of voor de toekenning van de investeringsaftrek, worden uitgesloten.

De belastingvermindering mag niet gecumuleerd worden met de belastingvermindering voor uitgaven gedaan voor vernieuwing van tegen een redelijke huurprijs in huur gegeven woningen, de

belastingvermindering voor de isolatie van daken of de belastingvermindering voor onderhoud en restauratie van geklasseerde monumenten.

De belastingvermindering is gelijk aan 30% van de uitgaven die gedurende het belastbare tijdperk werkelijk zijn betaald, met een maximum van 760 euro per belastbaar tijdperk en per woning.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig omgedeeld in functie van de gezamenlijk belaste inkomsten van de echtgenoten.

D. UITGAVEN GEDAAN VOOR VERNIEUWING VAN TEGEN EEN REDELIJKE HUURPRIJS IN HUUR GEGEVEN WONINGEN

Mogen in aanmerking genomen worden, de uitgaven die tijdens het belastbare tijdperk werkelijk zijn betaald voor de vernieuwing van een woning waarvan de belastingplichtige eigenaar-verhuurder is. Het gebouw moet verhuurd worden voor negen jaar via een sociaal verhuurkantoor.

De belastingvermindering wordt toegekend onder de volgende voorwaarden:

- de woning is sedert ten minste 15 jaar in gebruik genomen,
- de totale kostprijs van de werken, inclusief btw, bedraagt ten minste 11.420 euro,

De belastingvermindering wordt toegekend voor een periode van negen belastbare tijdperken, tegen 5% van de werkelijke gedane uitgaven voor elk van de belastbare tijdperken, met een maximumbedrag van 1.140 euro voor de inkomsten van 2014.

De belastingvermindering is niet van toepassing voor:

- de uitgaven die in aanmerking genomen worden als beroepskosten;
- de uitgaven die recht geven op de investeringsaftrek.

De belastingvermindering mag niet worden gecumuleerd met de volgende belastingverminderingen: beveiliging tegen inbraak of brand, geklasseerde monumenten en landschappen, isolatie van daken.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering evenredig verdeeld in functie van het gedeelte van elke echtgenoot in de totale gezamenlijk belastbare inkomsten van beide echtgenoten.

1.3.3.2. Milieu

UITGAVEN VOOR DE ISOLATIE VAN DAKEN

De belastingvermindering voor de isolatie van daken is vastgelegd op 30% van de uitgaven die gedurende het belastbaar tijdperk werkelijk zijn betaald. Bij de aanvang van de werken moet de woning minstens 5 jaar in gebruik zijn genomen. De belastingvermindering wordt beperkt tot 3.040 euro per belastbaar tijdperk en per woning.

De uitgaven die worden beschouwd als beroepskosten of voor de toekenning van de investeringsaftrek, worden niet in aanmerking genomen. De belastingvermindering mag niet worden gecumuleerd met de volgende belastingverminderingen: tegen een redelijke huurprijs in huur gegeven woningen, beveiliging tegen inbraak of brand, geklasseerde monumenten en landschappen.

De uitgaven worden evenredig verdeeld tussen de echtgenoten in functie van het gezamenlijk belastbaar inkomen van elke echtgenoot in de totale gezamenlijk belastbare inkomsten.

1.3.3.3. Andere uitgaven die recht geven op belastingvoordelen op gewestelijk niveau

PWA-CHEQUES EN DIENSTENCHEQUES

De bedragen betaald aan plaatselijke werkgelegenheidsagentschappen (PWA) ter gelegenheid van de aankoop en het gebruik van PWA-cheques geven recht op een **belastingvermindering tegen 30%**.

De volgende voorwaarden moeten zijn vervuld:

- de uitgave moet gedaan zijn buiten het kader van enige beroepswerkzaamheid;
- ze moet zijn betaald aan een plaatselijk werkgelegenheidsagentschap voor prestaties geleverd door werknemers met een PWA-contract;
- ter staving van die uitgaven moet de belastingplichtige bij zijn aangifte in de personenbelasting het attest voegen dat is vermeld in de reglementering betreffende de PWA's en dat wordt uitgereikt door de uitgever van de PWA-cheques.

De bedragen die worden uitgegeven voor prestaties betaald met andere dienstencheques dan sociale dienstencheques, geven eveneens recht op een **belastingvermindering tegen het tarief van 30%**. De dienstencheques worden aangeschaft door natuurlijke personen die een beroep wensen te doen, buiten enige beroepswerkzaamheid, op buurtdiensten (huishoudelijke hulp en bepaalde activiteiten buiten de woonplaats van de gebruiker, zoals het begeleid vervoer van ouderen of van personen met beperkte mobiliteit, of kleine dagelijkse boodschappen). Zij worden uitgegeven door vennootschappen die daartoe door de Rijksdienst voor Arbeidsvoorziening erkend zijn. De particulier die de dienstencheques heeft aangekocht, sluit vervolgens een contract af met een voor de betrokken buurtdiensten erkende vennootschap en betaalt de verrichte prestaties met de dienstencheques.

Deze uitgaven geven recht op een belastingvermindering ten belope van de nominale waarde van de PWA-cheques of dienstencheques die op naam van de belastingplichtige zijn uitgegeven en die hij in 2014 bij de uitgever ervan heeft aangekocht, eventueel verminderd met de nominale waarde van de cheques die in de loop van dat jaar aan de uitgever zijn terugbezorgd.

De toegelaten uitgaven mogen niet meer bedragen dan 1.400 euro per belastingplichtige en per jaar voor de in 2014 gedane uitgaven.

Het deel van de belastingvermindering voor dienstencheques dat niet kan worden aangerekend op de gewestelijke opcentiemen en gewestelijke belastingvermeerderingen of op het saldo van de federale personenbelasting, wordt omgezet in een terugbetaalbaar gewestelijk belastingkrediet (43). Deze mogelijkheid geldt alleen voor de belastingplichtigen waarvan de belastbare inkomsten – met uitzondering van de afzonderlijk belaste inkomsten – niet hoger zijn dan 26.280 euro.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, wordt de belastingvermindering voor PWA-cheques en dienstencheques evenredig verdeeld in functie van het belastbaar inkomen van elke echtgenoot in de totale gezamenlijk belastbare inkomsten van beide echtgenoten.

43 De omzetting in een belastingkrediet geldt echter niet voor de belastingplichtigen die beroepsinkomsten hebben die bij overeenkomst zijn vrijgesteld en die niet in aanmerking komen voor de berekening van de belasting op hun andere inkomsten.

1.3.4. Gewestelijke bepalingen, excl. degene die resulteren uit overdrachten van fiscale voordelen van de federale Staat naar de gewesten

A. Winwin-belastingkrediet (Vlaams Gewest)

Dit fiscale voordeel betreft leningen verstrekt door natuurlijke personen aan kleine ondernemingen.

De **kredietnemer** moet een “kleine, middelgrote of micro-onderneming” zijn zoals gedefinieerd in de Europese aanbeveling (44). Het gaat dus om een onderneming:

- met minder dan 250 werknemers;
- die één van de volgende grenswaarden niet overschrijdt: een jaaromzet van 50 miljoen euro of een balanstotaal van 43 miljoen euro;
- en die voldoet aan het zelfstandigheids criterium.

De onderneming moet ofwel door een zelfstandige ofwel door een rechtspersoon geleid worden.

Een exploitatiezetel van de kredietnemer moet in het Vlaams Gewest liggen en de kredietnemer moet ingeschreven zijn bij de Kruispuntbank van Ondernemingen of bij een sociale zekerheidsinstelling voor zelfstandigen, indien de inschrijving bij de Kruispuntbank van Ondernemingen niet verplicht is.

De uitgeleende middelen moeten voor ondernemingsdoeleinden gebruikt worden.

De kredietnemer kan maximum 100.000 euro ontfangen via een of meerdere Winwinlening(en).

De **kredietgever** moet een natuurlijke persoon zijn die overeenkomstig de nieuwe BFW in het Vlaams Gewest gelokaliseerd is. De fiscale woonplaats van de kredietgever moet er op 1 januari van het aanslagjaar in de PB zijn gevestigd.

De Winwinlening moet buiten het kader van de handels- of beroepsactiviteiten van de kredietgever gesloten worden. De kredietgever kan niet de werknemer van de kredietnemer zijn. Als de kredietnemer een zelfstandige is, kan de kredietgever niet de echtgenoot of de wettelijk samenwonende partner van de kredietnemer zijn. Als de kredietnemer een rechtspersoon is, kan de kredietgever niet de zaakvoerder, bestuurder of aandeelhouder van deze kredietnemer-rechtspersoon zijn. Bovendien worden de echtgenoot of de wettelijke samenwonende partner van de kredietgever ook uitgesloten. Of deze voorwaarden zijn vervuld, wordt beoordeeld op het moment waarop de lening wordt gesloten. De kredietgever kan niet kredietnemer zijn bij een andere Winwinlening.

De **lening** moet achtergesteld zijn zowel ten aanzien van de bestaande als van de toekomstige schulden van de kredietnemer en heeft een looptijd van acht jaar. De kredietgever kan maximaal 50.000 euro aan een of meer kredietnemers uitlenen. De lening kan in één keer na acht jaar of op basis van een door de partijen vastgelegde aflossingstabel terugbetaald worden. De kredietnemer kan de Winwinlening vervroegd aflossen door een eenmalige betaling van het verschuldigde saldo in hoofdsom en interesten. De rentevoet moet zich situeren tussen 50% en 100% van de wettelijke rentevoet (2,75% voor het jaar 2014).

44 Aanbeveling 2003/361/EG van de Europese Commissie van 06.05.2003, met inbegrip van alle latere wijzigingen daarvan.

Het fiscale voordeel wordt toegekend in de vorm van een belastingkrediet (45). Dit bestaat uit een op basis van de uitgeleende bedragen berekende jaarlijks belastingkrediet en een eventueel eenmalig belastingkrediet ingeval de Winwinlening niet wordt terugbetaald door de kredietnemer. Het jaarlijkse belastingkrediet bedraagt 2,5% van het rekenkundig gemiddelde van de over het belastbare tijdperk uitgeleende bedragen. Het is dus beperkt tot 1.250 euro per echtgenoot. Het eenmalige belastingkrediet wordt toegekend wanneer de Winwinlening niet kan terugbetaald worden ten gevolge van faillissement of van vereffening van de kredietnemer. Het bedraagt 30% van de hoofdsom die in 2014 definitief verloren is en is beperkt tot 50.000 euro.

B. Belastingvermindering voor renovatieovereenkomsten (Vlaams Gewest)

Een belastingvermindering wordt toegekend ten voordele van een kredietgever/natuurlijke persoon die een *renovatieovereenkomst* afsluit met een kredietnemer/natuurlijke persoon.

De **kredietgever** moet een natuurlijke persoon zijn. Gedurende de looptijd van de renovatieovereenkomst mag de kredietgever geen kredietnemer zijn bij een andere renovatieovereenkomst.

De **kredietnemer** moet ook een natuurlijke persoon zijn. Gedurende de looptijd van de renovatieovereenkomst mag de kredietnemer geen kredietgever of kredietnemer zijn bij een andere renovatieovereenkomst.

Op het ogenblik van het sluiten van de renovatieovereenkomst mag het **onroerend goed** niet meer dan vier jaar opgenomen zijn in:

- het leegstandsregister;
- de inventaris van leegstaande en/of verwaarloosde bedrijfsruimten;
- de lijsten van ongeschikte en/of onbewoonbare woningen en verwaarloosde gebouwen en/of woningen.

Het onroerend goed moet na de renovatie bestemd worden tot hoofdverblijfplaats van ten minste een van de kredietnemers voor een periode van ten minste acht opeenvolgende jaren.

De renovatieovereenkomst kan een looptijd van ten hoogste 30 jaar hebben en de geëiste interesten kunnen niet hoger zijn dan een bepaalde bovengrens.

De **belastingvermindering** bedraagt 2,5% van het bedrag dat door de kredietgever ter beschikking wordt gesteld in het kader van de renovatieovereenkomst.

De berekeningsgrondslag bedraagt ten hoogste 25.000 euro per belastingplichtige. Voor deze berekeningsgrondslag wordt er rekening gehouden met het gemiddelde van de bedragen die op 1 januari en op 31 december van het belastbare tijdperk ter beschikking worden gesteld.

De vermindering wordt voor het eerst toegekend voor het belastbare tijdperk waarin ten minste een van de kredietnemers het onroerend goed bestemt tot hoofdverblijfplaats, en zolang aan die voorwaarde is voldaan.

45 De belastingvermindering werd formeel in een belastingkrediet omgezet door het Vlaamse decreet van 19 december 2014.

1.4. Berekening van de belasting

1.4.0. Algemeen schema – federale en gewestelijke PB (46)

belasting op de afzonderlijk belaste inkomsten	basisbelasting volgens federale tariefschaal op het GBI	
	- belasting op de belastingvrije som	
	= om te slane belasting	
	- vermindering voor pensioenen en vervangingsinkomsten	
	- vermindering voor inkomsten uit het buitenland	
	= hoofdsom	
samenvoeging van de belasting op de afzonderlijk belaste inkomsten en de hoofdsom op de gezamenlijk belaste inkomsten		
belasting op intresten, dividenden, royalty's, loten van effecten van leningen en als diverse inkomsten belaste meerwaarden op effecten en waarden	belasting op de andere inkomsten	
	= belasting Staat	
	- (belasting Staat * autonomiefactor)	
	= gereduceerde belasting Staat	gewestelijke opcentiemen op gereduceerde belasting Staat
- andere federale belastingverminderingen		+ gewestelijke belastingvermeerderingen (47)
		- gewestelijke forfaitaire kortingen (48)
		- gewestelijke belastingverminderingen (49)
saldo; indien = 0 eventueel nog te verminderen met het niet-verrekenende deel van federale belastingverminderingen dat kan worden aangerekend op het positieve saldo van het gewest		saldo; indien = 0 eventueel nog te verminderen met het niet-verrekenende deel van gewestelijke kortingen en belastingverminderingen dat kan worden aangerekend op het positieve federale saldo
= federale PB (kan negatief zijn)		= gewestelijke PB (kan negatief zijn)
= totale belasting (kan nooit negatief zijn)		
	+ federale belastingvermeerderingen	
	- federale verrekenbare niet-terugbetaalbare bestanddelen	
	- federale en gewestelijke terugbetaalbare belastingkredieten	
	- federale verrekenbare en terugbetaalbare bestanddelen	
	+ opcentiemen gemeente en agglomeratie op de "totale belasting"	
= verschuldigde of terug te storten belasting		

46 Dit schema is opgenomen in bijlage 1 van de circulaire AAFisc 29/2014 (Ci.RH.331/633.424) van 07.07.2014 die de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting toelicht.

47 De gewestelijke belastingvermeerderingen zijn proportioneel en verbonden aan de materiële bevoegdheid van het gewest..

48 De gewestelijke kortingen zijn forfaitair en kunnen worden gedifferentieerd voor zover zij het principe van de progressiviteit respecteren.

49 De gewestelijke belastingverminderingen zijn proportioneel of forfaitair, en verbonden aan de materiële bevoegdheid van het gewest.

Sinds 2004 wordt de belasting integraal per echtgenoot berekend.

De begrippen “belasting Staat”, “gereduceerde belasting Staat”, “federale PB”, “gewestelijke PB”, enz., zoals opgenomen in bovenstaand schema, hebben de betekenis die eraan wordt gegeven in de nieuwe BFW.

1.4.1. Barema

De basisbelasting wordt bepaald met de toepassing van het progressieve barema op het GBI. Op de inkomsten van 2014 is het volgende barema van toepassing:

*Tabel 1.11.
Het progressieve barema*

Schijf van belastbaar inkomen	Marginale aanslagvoet
0 - 8.680	25 %
8.680 - 12.360	30 %
12.360 - 20.600	40 %
20.600 - 37.750	45 %
37.750 en meer	50 %

Om de hoofdsom te bekomen, komen vervolgens de volgende belastingverminderingen in mindering van de basisbelasting: de belastingverminderingen voor gezinslasten, de belastingverminderingen voor pensioenen en vervangingsinkomsten en de belastingverminderingen voor inkomsten van buitenlandse oorsprong.

1.4.2. Van belasting vrijgesteld inkomen en gezinslasten

Een eerste schijf, die varieert met de samenstelling van het gezin, is vrijgesteld van belasting.

Deze schijf omvat in eerste instantie het vrijgesteld inkomen dat de belastingplichtige en zijn echtgenoot elk genieten. Die bedragen worden vervolgens verhoogd met het inkomen dat wordt vrijgesteld wegens gezinslasten en bepaalde speciale gezinstoestanden.

Wanneer de vrijgestelde schijf van een van de echtgenoten groter is dan de inkomsten waarop ze moet worden aangerekend, dan wordt het resterende deel van die vrijgestelde schijf zo mogelijk overgedragen naar de andere echtgenoot om op diens inkomsten te worden aangerekend. Deze vrijstelling wordt toegepast aan de basis.

A. Vrijgesteld inkomen van de belastingplichtige en van zijn echtgenoot

Het basisbedrag van het vrijgesteld inkomen bedraagt 7.070 euro, zowel voor een alleenstaande als voor een echtgenoot. Een toeslag van 280 euro wordt toegekend wanneer het belastbaar inkomen niet hoger is dan 26.280 euro.

Wanneer het belastbaar inkomen ligt tussen 26.280 euro en 26.560 euro, wordt een afbouwregel toegepast. Dat betekent dat de toeslag op de toegekende belastingvrije som geleidelijk wordt verminderd, evenredig met het verschil tussen het belastbaar inkomen en de grens van 26.280 euro.

Indien een gewestelijke of federale woonbonus wordt toegepast, wordt een correctie aangebracht voor de overeenkomsten die ten laatste op 31.12.2014 zijn gesloten, om het eventuele verlies aan toeslag op de belastingvrije som te compenseren, dat zou kunnen resulteren uit de omzetting van een belastingaftrek in een belastingvermindering voor de woonbonus.

De basisvrijstelling wordt vermeerderd met 1.500 euro als de aangever gehandicapt is. Dit geldt ook voor de echtgenoot als die gehandicapt is.

B. Vrijstellingen voor kinderen of andere personen ten laste

Mogen worden beschouwd als ten laste zijnde, de kinderen, verwanten in opklimmende lijn en in de zijlijn tot en met de tweede graad, maar ook personen die de belastingplichtige tijdens diens jeugdjaren volledig of grotendeels tot hun last hebben gehad.

Iemand wordt als ten laste aangemerkt als twee voorwaarden zijn vervuld:

- hij maakt deel uit van het gezin op 1 januari van het aanslagjaar (50), (hier 1 januari 2015);
- hij heeft tijdens het belastbare tijdperk geen bestaansmiddelen gehad die netto meer dan 3.110 euro bedragen (51).

Bovendien kan een kind niet ten laste zijn als het bezoldigingen heeft genoten die voor zijn ouders beroepskosten vormen.

MAXIMUM NETTOBEDRAG VAN DE BESTAANSMIDDELEN

Voor de bepaling van het nettobedrag van de bestaansmiddelen moeten alle regelmatige of toevallige, al dan niet belastbare inkomsten, ongeacht hun benaming, in aanmerking worden genomen.

Komen echter niet in aanmerking:

- kinderbijslagen, kraamgeld, wettelijke adoptiepremies, premies voor het voorhuwelijkssparen en studiebeurzen;
- tegemoetkomingen die ten laste van de Schatkist worden toegekend aan gehandicapten;
- bezoldigingen verkregen door gehandicapten ingevolge tewerkstelling in een erkende beschutte werkplaats;
- achterstallige onderhoudsuitkeringen of bijkomende onderhoudsuitkeringen;
- regelmatig toegekende onderhoudsuitkeringen in uitvoering van een verplichting uit het Burgerlijk Wetboek of het Gerechtelijk Wetboek, die aan kinderen worden toegekend, ten belope van 3.110 euro per jaar;
- pensioenen die worden ontvangen door verwanten in opklimmende lijn en in de zijlijn tot en met de tweede graad die 65 jaar of ouder zijn, ten belope van 25.030 euro per jaar;
- bezoldigingen die worden ontvangen door jobstudenten, ten belope van 2.590 euro per jaar.

50 Een tijdens het belastbare tijdperk overleden kind wordt geacht deel uit te maken van het gezin van de belastingplichtige op 1 januari van het aanslagjaar, op voorwaarde dat het reeds voor het vorige aanslagjaar te zijnen laste was of het tijdens het belastbare tijdperk geboren en overleden is. Een tijdens het belastbare tijdperk vermist kind wordt nog als ten laste beschouwd.

51 Dit bedrag wordt gebracht op 4.490 euro voor kinderen ten laste van een alleenstaande en op 5.700 euro voor gehandicapte kinderen ten laste van een alleenstaande.

Om het nettobedrag van de bestaansmiddelen te bepalen, moet het brutobedrag ervan worden verminderd met de kosten die de belastingplichtige verantwoordt te hebben gedaan of gedragen om die middelen te verkrijgen of te behouden. Bij gebrek aan bewijskrachtige gegevens worden de aftrekbare kosten vastgesteld op 20% van het brutobedrag van de bestaansmiddelen, met een minimum van 430 euro wanneer het gaat om bezoldigingen van werknemers of baten van vrije beroepen.

Tenslotte moet worden opgemerkt dat wanneer de onroerende en roerende inkomsten van kinderen met de inkomsten van hun ouders worden samengevoegd omdat deze laatsten van die inkomsten het wettelijk genot hebben, de kinderen in kwestie steeds als ten laste te beschouwen zijn, ongeacht de omvang van die inkomsten.

De vrijstellingen voor kinderen ten laste worden **bij voorrang toegekend op de inkomens van de echtgenoot met het hoogste inkomen**.

*Tabel 1.12.
Vrijstellingen voor kinderen ten laste*

Rang van het kind	Globale vrijstellingen	Vrijstelling voor dit kind
1	1.500	1.500
2	3.870	2.370
3	8.670	4.800
4	14.020	5.350

Vanaf het vijfde kind wordt de globale vrijstelling met 5.350 euro per bijkomend kind verhoogd.

Er wordt bovendien een bijkomende vrijstelling van 560 euro toegekend per kind ten laste dat jonger is dan drie jaar en waarvoor geen belastingvermindering voor de kosten voor kinderopvang werd gevraagd.

Een gehandicapt kind telt voor twee (het krijgt de vrijstelling van zijn rang en die van de volgende rang).

Ook een kind dat wettelijk als doodgeboren wordt beschouwd, wordt aangemerkt als ten laste voor het jaar waarin de gebeurtenis zich heeft voorgedaan. De bijkomende vrijstelling per kind ten laste dat jonger is dan drie jaar, wordt automatisch toegekend voor een doodgeboren kind.

Voorbeeld

Een echtpaar met 3 kinderen ten laste heeft een netto belastbaar inkomen van 42.000 euro, dat na aftrek als volgt is verdeeld:

-	<i>belastingplichtige</i>	:	<i>22.000 euro</i>
-	<i>echtgenote</i>	:	<i>20.000 euro</i>

De aangever geniet een vrijgestelde schijf van 16.020 euro samengesteld als volgt:

-	<i>vrijgesteld inkomen "echtgenoot":</i>	:	<i>7.350 euro</i>
-	<i>drie kinderen ten laste:</i>	:	<i>8.670 euro</i>

Deze vrijgestelde schijf omvat de eerste twee schijven van het progressieve barema (Tabel 1.11.).

Het overblijvend inkomen wordt belast tegen 40% tot 20.600 euro, d.i. 4.580 euro aan inkomsten, en tegen 45% daarboven.

De echtgenote geniet een belastingvrije schijf van 7.350 euro. Het tegen 25% belastbare inkomen bedraagt 1.330 euro en het saldo wordt belast tegen de aanslagvoeten van de volgende schijven van het barema.

Indien het **hoederecht wordt gedeeld**, mogen de belastingvrije sommen voor kinderen ten laste tussen de ouders verdeeld worden. Daarvoor is een “gelijkmatig verdeelde huisvesting” in de zin van de wet van 18 juli 2006 noodzakelijk. De beslissing die het gedeelde hoederecht vaststelt, moet opgenomen worden in een geregistreerde of door een rechter gehomologeerde overeenkomst, of het gevolg zijn van een rechterlijke beslissing. Het volstaat dat de co-ouders deze beslissing in de aangifte vermelden en een kopie van de bovenvermelde beslissing ter beschikking van de administratie houden.

De belastingvrije sommen voor kinderen ten laste worden dan tussen de co-ouders verdeeld. De voor het kind (of de kinderen) toegekende vrijstelling wordt bepaald zonder rekening te houden met de andere kinderen van het huishouden, en wordt dan gehalveerd, waarbij één helft wordt gevoegd bij de mogelijk bestaande andere vrijstellingen die de belastingplichtige kan genieten. De bijkomende vrijstelling voor kinderen ten laste jonger dan 3 jaar kan worden toegekend aan de co-ouder die geen belastingvermindering voor kinderoppas heeft gevraagd.

De belastingvrije sommen voor kinderen ten laste die niet verrekend kunnen worden wegens onvoldoende inkomsten, geven aanleiding tot een **terugbetaalbaar belastingkrediet**. De verdubbeling van de vrijstelling wegens handicap en de bijkomende vrijstelling voor kinderen jonger dan 3 jaar worden meegerekend. Het terugbetaalbare belastingkrediet wordt berekend tegen de marginale aanslagvoet voor de echtgenoot met het hoogste belastbaar inkomen en wordt beperkt tot 430 euro per kind ten laste.

C. Bijzondere gezinstoestanden

De andere vrijstellingen zijn de volgende:

–	verwanten in opklimmende lijn en in de zijlijn tot en met de tweede graad die ouder zijn dan 65 jaar	3.000
–	overige personen ten laste	1.500
–	gehandicapte personen ten laste (52)	1.500
–	alleenstaande met kind(eren) ten laste	1.500
–	echtgenoot met een inkomen van niet meer dan 3.110 euro: voor het jaar van het huwelijk of van de verklaring van wettelijke samenwoning en voor zover de aanslag per belastingplichtige wordt gevestigd	1.500

Indien het hoederecht wordt gedeeld, heeft elke alleenstaande ouder recht op de totale belastingvrije som voor alleenstaanden met kinderen ten laste.

1.4.3. **Belastingverminderingen voor vervangingsinkomens**

Pensioenen, het stelsel van werkloosheid met bedrijfstoeslag (vroeger “brugpensioenen” genoemd), ZIV-uitkeringen, werkloosheidsuitkeringen en andere toelagen die worden verleend als herstel van een geheel of gedeeltelijk verlies van inkomsten uit beroepsactiviteit, genieten een belastingvermindering.

Vanaf het aanslagjaar 2015 komt de belastingvermindering voor vervangingsinkomens hoger in de belastingberekening, na de belastingvrije sommen maar vóór de andere federale en gewestelijke belastingverminderingen.

Die belastingvermindering wordt per echtgenoot berekend en toegekend. De berekening ervan gebeurt op basis van een jaarlijks geïndexeerd basisbedrag (A). Dat bedrag is vervolgens het voorwerp van verrichtingen in de volgende volgorde:

- de beperking die wij de “horizontale” beperking noemen, namelijk in functie van de samenstelling van de inkomsten, meer bepaald van de verhouding tussen de inkomsten die recht geven op de vermindering en de totale netto-inkomsten (B);

52 Met uitzondering van de kinderen.

- de beperking die wij de “verticale” beperking noemen, namelijk in functie van het bedrag van het gezamenlijk belastbaar inkomen (C);
- de mogelijke terugname van de verminderingen als het basisbedrag van de belastingvrije som wordt verhoogd (D);
- de beperking tot de evenredige belasting, namelijk in functie van de belasting die evenredig betrekking heeft op de betrokken inkomsten (E).

In sommige gevallen wordt er vervolgens een bijkomende vermindering toegekend om de belasting tot nul te herleiden (F).

A. De basisbedragen

Voor het jaar 2014 zijn de basisbedragen van de belastingverminderingen de volgende:

Tabel 1.13.
Basisbedragen van de belastingverminderingen voor vervangingsinkomens

Inkomenscategorie	Bedrag
Pensioenen	2.024,12
Stelsel van werkloosheid met bedrijfstoeslag (*)	2.024,12
“Gewone” werkloosheidsuitkeringen	2.024,12
Uitkeringen aan oudere werklozen (**)	2.024,12
Wettelijke ZIV-uitkeringen	2.598,29
Andere vervangingsinkomens	2.024,12

(*) Vroeger “brugpensioenen” genoemd,

(**) Het gaat hier om uitkeringen toegekend aan werklozen die op 1 januari van het aanslagjaar (met name 1 januari 2015) minstens 58 jaar oud zijn en een anciënniteitstoeslag ontvangen.

B. De “horizontale” beperking

PRINCIPES

Elk van deze verminderingen wordt beperkt door ze te vermenigvuldigen met de breuk die overeenstemt met de verhouding tussen het inkomen waarvoor de vermindering wordt toegekend en het totale netto-inkomen. Een alleenstaande die een werkloosheidsuitkering heeft ontvangen van 2.500 euro, bijvoorbeeld, en looninkomsten die na aftrek van de kosten 10.000 euro bedragen, krijgt als vermindering maar een vijfde van het basisbedrag.

De beperking wordt per echtgenoot berekend aan de hand van de volgende verhouding:

$$\frac{\text{nettobedrag van de op vermindering recht gevende inkomsten}}{\text{totale netto-inkomsten vóór toepassing van huwelijksquotiënt}}$$

UITZONDERINGEN

Wat de cumulatie van bezoldigde activiteiten en pensioenen betreft, wordt vanaf 1 januari 2007 een bijzondere bepaling toegepast. De horizontale beperking is niet van toepassing:

- in geval van cumulatie van een bezoldigde activiteit en een overlevingspensioen;
- op de belastingplichtigen die de wettelijke pensioenleeftijd hebben bereikt, in geval van cumulatie van een bezoldigde activiteit en een pensioen waarvan het bedrag niet hoger is dan 15.518,54 euro.

Een andere bijzondere bepaling heeft betrekking op de terugkeer op de arbeidsmarkt van de personen die met vervroegd pensioen zijn (stelsel van werkloosheid met bedrijfstoeslag). De horizontale beperking is niet van toepassing op het loon dat bij de nieuwe werkgever wordt verkregen of op het inkomen dat uit een nieuwe zelfstandige beroepsactiviteit wordt verkregen wanneer de vervangingsinkomsten van de brugpensioneerde bestaan uit ofwel:

- de bedrijfstoeslag bedoeld in de collectieve arbeidsovereenkomst (CAO) nr. 17 van 19 december 1974 of de bedrijfstoeslagen bedoeld in CAO's die voorzien in gelijkwaardige voordelen;
- de aanvullende vergoeding die bovenop een werkloosheidsuitkering met bedrijfstoeslag is verkregen door een werknemer die de leeftijd van 50 jaar heeft bereikt;
- de aanvullende brugpensioenvergoedingen voor zover de verplichting van de gewezen werkgever tot doorbetaling van die vergoedingen na werkhervatting niet is opgenomen in een CAO of in een individuele overeenkomst die voorziet in de uitbetaling van de aanvullende vergoeding.

C. De verticale beperking

Het gaat hier om een beperking die functie is van het totale bedrag van het GBI van de echtgenoot. Er bestaan twee reeksen beperkingen: de algemene regel en de restrictievere beperkingen die van toepassing zijn op de "gewone" werkloosheidsuitkeringen.

DE ALGEMENE REGEL

Deze algemene regel is van toepassing op alle in Tabel 1.13 vernoemde inkomenscategorieën, met uitzondering van de "gewone" werkloosheidsuitkeringen.

De belastingvermindering die overblijft na aftrek van de horizontale beperking, blijft integraal verleend tot een GBI van 22.430 euro maar wordt vervolgens progressief verminderd zodat het bedrag ervan tot een derde is herleid wanneer het GBI 44.860 euro bereikt.

De aldus beperkte vermindering (V') wordt als volgt bekomen, uitgaand van de belastingvermindering die overblijft na toepassing van de horizontale vermindering (V):

Tabel 1.14.
Verticale beperking van de belastingverminderingen: algemene regel

<i>Schijven van het GBI</i>	<i>Beperking van de vermindering</i>
Minder dan 22.430 euro	$V' = V$
Van 22.430 euro tot 44.860 euro	$V': [V \cdot 1/3] + [V \cdot 2/3 \cdot (44.860 - \text{GBI}) / 22.430]$
Meer dan 44.860 euro	$V' = V \cdot 1/3$

BIJZONDERE REGEL VOOR DE "GEWONE" WERKLOOSHEIDSUITKERINGEN

De belastingvermindering die overblijft na de horizontale beperking blijft integraal verleend tot een GBI van 22.430 euro maar wordt vervolgens progressief verminderd en wordt niet meer verleend zodra het GBI van het gezin 28.000 euro bereikt.

De aldus beperkte vermindering (V') wordt als volgt bekomen, uitgaand van de belastingvermindering die overblijft na toepassing van de horizontale vermindering (V):

Tabel 1.15.

Verticale beperking van de belastingvermindering: het geval van de “gewone” werkloosheidsuitkeringen

<i>Schijven van het GBI</i>	<i>Beperking van de vermindering</i>
Minder dan 22.430 euro	$V' = V$
Van 22.430 euro tot 28.000 euro	$V' = V * (28.000 - \text{GBI}) / 5.570$
Meer dan 28.000 euro	$V' = 0$

D. Terugname van de verminderingen als het basisbedrag van de belastingvrije som wordt verhoogd

Er is een (volledige of gedeeltelijke) terugname van de belastingverminderingen voor pensioenen en vervangingsinkomsten wanneer het basisbedrag van de belastingvrije som hoger ligt dan 7.070 euro (namelijk als het GBI lager ligt dan $26.280 + [7.350 - 7.070 \text{ euro}]$) (53). Het bedrag van de terugname van de vermindering wordt bepaald als volgt:

- indien het belastbaar inkomen uitsluitend bestaat uit ofwel pensioenen of andere vervangingsinkomsten, ofwel werkloosheidsuitkeringen, ofwel wettelijke ZIV-uitkeringen, is het bedrag van de terugname gelijk aan 25% van het verschil tussen het verhoogde bedrag van de belastingvrije som en het bedrag van 7.070 euro;
- in de andere gevallen moet het bedrag, zoals berekend onder a), gewoon worden vermenigvuldigd met de verhouding van de betrokken inkomsten ten opzichte van het GBI, en dit voor elke inkomstencategorie waarop de belastingvermindering van toepassing is.

E. Beperking tot de evenredige belasting

De vermindering die overblijft na die beperkingen mag in geen geval het deel van de belasting overschrijden dat zich evenredig verhoudt tot de inkomsten waarvoor ze wordt toegekend. Deze beperking zal bijvoorbeeld toegepast worden als de door de belastingplichtige verschuldigde belasting minder bedraagt dan het basisbedrag van de vermindering.

F. Gevallen waar de belasting tot nul wordt herleid (bijkomende vermindering)

Na toekenning van de gewone belastingverminderingen voor vervangingsinkomsten wordt de resterende belasting tot nul herleid indien het totale netto-inkomen uitsluitend bestaat uit vervangingsinkomens die de volgende bedragen niet overschrijden:

- voor werkloosheidsuitkeringen:	17.569,48 euro
- voor pensioenen en andere vervangingsinkomens:	15.518,54 euro
- voor ZIV-uitkeringen:	17.242,82 euro

Wanneer het inkomen de bovengrens overschrijdt, wordt een afbouwregel toegepast. De overblijvende belasting mag niet meer bedragen dan het inkomen dat de bovengrens overschrijdt.

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, worden de totale netto-inkomens van beide echtgenoten samengeteld voor de toepassing van de bijkomende vermindering voor pensioenen en vervangingsinkomsten.

53 Voor wat betreft de verhoogde belastingvrije som voor lage inkomsten, zie blz. 64.

1.4.4. Belastingvermindering voor inkomsten uit het buitenland

Inkomsten uit het buitenland zijn in principe belastbaar in het land waar ze hun bron hebben, d.i. het land waar de activiteit wordt uitgeoefend en waar de schuldenaar van de inkomsten verblijft. Om de dubbele aanslag te vermijden, voorzien internationale overeenkomsten dat die **inkomsten vrijgesteld** worden **in het land van verblijf**. België past echter het **progressievoorbehoud** toe: inkomsten uit het buitenland worden in aanmerking genomen om het belastingtarief te berekenen.

In deze fase van de berekening wordt een vermindering toegekend die zich evenredig verhoudt tot de gezamenlijk belastbare inkomsten die hun oorsprong hebben in een land waarmee België een bilaterale overeenkomst heeft gesloten.

Wanneer inkomsten uit het buitenland hun oorsprong hebben in een land waarmee België geen bilaterale overeenkomst heeft gesloten, wordt de belasting op deze inkomsten met de helft verminderd.

Deze verminderingen worden per echtgenoot berekend.

Vanaf het aanslagjaar 2015 komt de belastingvermindering voor inkomsten uit het buitenland hoger in de belastingberekening, na de belastingvermindering voor pensioenen en vervangingsinkomsten maar vóór de andere federale en gewestelijke belastingverminderingen.

1.4.5 Afzonderlijke aanslagen

De wetgever heeft een stelsel van afzonderlijke aanslag voorzien voor drie categorieën van inkomsten:

- de roerende inkomsten,
- de meeste diverse inkomsten,
- bepaalde niet-periodieke beroepsinkomsten: met name meerwaarden, achterstallen, opzeggings-vergoedingen, kapitalen vereffend bij het vervallen van een groepsverzekeringscontract, een levensverzekeringscontract of een pensioenplan, en ook gewestelijke tewerkstellingspremies.

Die inkomsten ontsnappen dus aan de samenvoeging en worden belast tegen een bijzonder tarief dat hieronder wordt vermeld. Volledige globalisatie (opname van deze inkomsten in het GBI en toepassing van het progressieve tarief) wordt nochtans toegepast indien zulks voordeliger is voor de belastingplichtige. Die keuze wordt voor alle afzonderlijk belastbare inkomsten samen gemaakt.

Om te bepalen of de globalisatie voordeliger is voor de belastingplichtige, wordt sinds de nieuwe BFW de som van de “belasting Staat” en de belasting op de “roerende inkomstenbox” in aanmerking genomen.

De belasting op de afzonderlijk belastbare inkomsten wordt als volgt berekend:

ROERENDE INKOMSTEN

De aanslagvoet van deze inkomsten bedraagt 10 tot 25% naargelang het geval: de modaliteiten worden in Tabel 1.2., blz. 30 aangegeven.

DIVERSE INKOMSTEN

Het belastbaar bedrag van de diverse inkomsten werd vroeger reeds verduidelijkt (54). De op deze inkomsten toe te passen aanslagvoeten zijn de volgende:

Tabel 1.16.
Tarief van de afzonderlijke belastingheffing op de diverse inkomsten (inkomsten van 2014)

Soort inkomsten	Aanslagvoet
Toevallige winsten en baten	33%
Vergoedingen "onderzoekers"	33%
Prijzen en subsidies	16,5%
Loten van leningen	25%
Inkomsten uit de onderverhuring van gebouwen en de overdracht van huurovereenkomsten	25%
Inkomsten uit het verlenen van het recht om reclameborden te plaatsen	25%
Opbrengst van de verhuring van jacht-, vis- en vogelvangstrecht	25%
Meerwaarden op gebouwde onroerende goederen	16,5%
Meerwaarden op ongebouwde onroerende goederen	33% als de meerwaarde binnen de 5 jaar na verwerving wordt verwezenlijkt, 16,5% in de andere gevallen
Meerwaarden verwezenlijkt bij de overdracht van aandelen uit een belangrijke deelneming	16,5%

BEROEPSINKOMSTEN

In veel gevallen worden de beroepsinkomsten die de afzonderlijke aanslag kunnen genieten, belast tegen een gemiddelde aanslagvoet.

De gemiddelde aanslagvoet wordt bepaald op basis van de belasting die verschuldigd is na toepassing van de belastingverminderingen voor belastingvrije sommen, de belastingverminderingen voor vervangingsinkomens, de gewestelijke en federale belastingverminderingen (vanaf de inkomsten van 2016 zullen enkel de federale belastingverminderingen in aanmerking worden genomen), maar zonder rekening te houden met de belastingvermindering voor inkomsten uit het buitenland.

54 Zie blz. 30.

Tabel 1.17.
Afzonderlijke aanslag van de beroepsinkomsten

Soort inkomen	Aanslagvoet
Achterstallen van lonen en van vervangingsinkomens	Gemiddelde aanslagvoet van het vorige jaar
Opzeggingsvergoedingen	Gemiddelde aanslagvoet van het vorige jaar
Inschakelingsvergoedingen	Gemiddelde aanslagvoet van het vorige jaar
Vervroegd vakantiegeld	Gemiddelde aanslagvoet van het jaar
Achterstallen van uitkeringen tot onderhoud	Gemiddelde aanslagvoet van het jaar
Achterstallen van erelonen	Gemiddelde aanslagvoet van het jaar
Meerwaarden uit beroepswerkzaamheid	16,5%
Gewestelijke tewerkstellingspremies lager dan 180 euro bruto per maand	10,38%
Bezoldigingen van jonge sportbeoefenaars, eerste bruto schijf van 18.720 euro	16,5%
Vrijwillige sportbeoefenaars in bijberoep, eerste bruto schijf van 18.720 euro	33%
Installatiepremies voor huisartsen (*)	16,5%
Bezoldigingen van gelegenheidsarbeiders in de horecasector (**)	33%

(*) Het gaat om de premie van 20.000 euro die wordt toegekend voor de installatie van huisartsen in een zogenaamde "prioritaire" zone waarin de aanwezigheid van extra huisartsen noodzakelijk is.

(**) Van kracht vanaf 1 oktober 2013 en mits naleving van bepaalde voorwaarden (bezoldigingen voor prestaties gedurende maximum 50 dagen per jaar, enz.).

KAPITALEN EN RENTES VOORTKOMEND UIT EEN GROEPSVERZEKERINGSCONTRACT

In geval van **uitbetaling van een kapitaal** wordt bij de vereffening van een groepsverzekering een afzonderlijke aanslag gevestigd op het uitbetaald kapitaal. Er bestaan verschillende toepassingsregels van de belasting al naar gelang het kapitaal op de "normale vervaldatum" vereffend wordt of eerder.

Onder "normale vervaldatum"(55) wordt verstaan:

- de pensionering van de begunstigde (56);
- vanaf 60 jaar;
- het overlijden van de verzekerde.

55 Het begrip "normale vervaldatum" in het kader van de vereffening van het kapitaal van een groepsverzekering, werd gewijzigd door de wet van 28.04.2003 betreffende de aanvullende pensioenen.

56 De pensionering omvat de vervroegde pensioneringen maar niet het stelsel van werkloosheid met bedrijfstoeslag (voorheen brugpensioen genoemd).

Tabel 1.18.
Belasting bij de vereffening van het kapitaal van een groepsverzekering

Vereffening van kapitalen of afkoopwaarden op normale vervaldatum of daarmee gelijkgestelde datum			
	Bijdragen gestort tot 31.12.1992	Bijdragen gestort vanaf 01.01.1993	
werkgeversbijdragen	afzonderlijke aanslag (percentages toegepast op de vanaf 1 juli 2013 gestorte kapitalen)	betaling op 60 jaar: 20% (*) betaling op 61 jaar: 18% betaling van 62 tot 64 jaar: 16,5%	
		betaling op 65 jaar: 10% (**) anders: 16,5%	
werknemersbijdragen	afzonderlijke aanslag tegen 16,5%	afzonderlijke aanslag tegen 10%	
Vereffening van kapitalen of afkoopwaarden vóór de wettelijk voorziene datum			
werkgeversbijdragen	aanslag tegen marginaal tarief		
werknemersbijdragen	aanslag tegen marginaal tarief	aanslag tegen 33%	

(*) De verhoging van de aanslagvoet tot 18% of 20% ligt in het verlengde van de verhoging tot 62 jaar van de minimumpensioenleeftijd en wordt dus enkel toegepast wanneer de kapitalen en afkoopwaarden vóór deze minimumleeftijd worden betaald of toegekend.

(**) Aanslag tegen 10% indien de begunstigde minstens tot aan de wettelijke pensioenleeftijd effectief actief is gebleven. Als het kapitaal vereffend wordt ingevolge het overlijden na de wettelijke pensioenleeftijd, blijft het 10%-tarief van toepassing wanneer de overledene minstens tot aan die leeftijd effectief actief is gebleven.

In alle gevallen wordt bij de vereffening van het kapitaal een bijzondere sociale zekerheidsbijdrage van 3,55% afgehouden, bestemd voor het RIZIV.

KAPITALEN EN AFKOOPWAARDEN DIE TEN BELOPE VAN DE OMZETTINGSRENTE BELASTBAAR ZIJN

De volgende kapitalen worden belast **op de vervaldatum van het contract**:

- kapitalen van schuldsaldoverzekeringen,
- kapitalen en afkoopwaarden van individuele levensverzekeringscontracten, ten belope van het bedrag dat dient voor de wedersamenstelling of het waarborgen van een hypothecaire lening.

Die kapitalen en afkoopwaarden worden belast in de vorm van een **fictieve rente** indien zij vereffend worden bij het overlijden van de verzekerde, bij het verstrijken van het contract of binnen de vijf jaar die de normale verstrijkdatum voorafgaan. In de andere gevallen worden de kapitalen zelf onderworpen aan het marginaal tarief. De fictieve rente is een omzettingsrente die berekend wordt in functie van de leeftijd die de begunstigde heeft op het moment dat het kapitaal of de afkoopwaarde wordt uitgekeerd. Ze is begrepen in de gezamenlijk belastbare inkomsten.

De kapitalen uit het aanvullend pensioenstelsel der zelfstandigen (WAPZ) die bij leven ten vroegste bij het bereiken van de wettelijke pensioenleeftijd worden uitgekeerd aan de begunstigde die minstens tot aan die leeftijd effectief actief is gebleven of bij overlijden na het bereiken van de wettelijke pensioenleeftijd worden uitgekeerd wanneer de overledene tot die leeftijd effectief actief is gebleven, worden nog steeds belast in de vorm van een fictieve rente.

Tabel 1.19.
Omzettingsscoëfficiënt om de fictieve rente te berekenen

Leeftijd van de rechthebbende op het ogenblik van de vereffening van het kapitaal	Omzettingsspercentage	Belastbaar tijdperk (*)
40 jaar en minder	1	13 jaar
van 41 tot 45 jaar	1,5	
van 46 tot 50 jaar	2	
van 51 tot 55 jaar	2,5	
van 56 tot 58 jaar	3	
van 59 tot 60 jaar	3,5	
van 61 tot 62 jaar	4	
van 63 tot 64 jaar	4,5	
65 jaar en meer	5	10 jaar

(*) De aangifteplicht stopt enkel wanneer de rechthebbende vóór het verstrijken van die termijn overlijdt.

1.4.6 Belasting Staat, gereduceerde belasting Staat en gewestelijke opcentiemen

Het saldo dat overblijft na het in aanmerking nemen van de belastingvrije sommen en verrekening van de belastingverminderingen voor vervangingsinkomsten en van de belastingvermindering voor inkomsten uit het buitenland, wordt "hoofdsom" genoemd.

De volgende stap is de berekening van de "belasting Staat". Deze laatste wordt bekomen door de "hoofdsom" op te tellen bij de op de afzonderlijk belaste inkomsten verschuldigde belasting en daarna door de belasting op de "roerende inkomstenbox" van dit totale bedrag af te trekken.

De belasting Staat wordt vervolgens verdeeld tussen de federale Staat en de gewesten op basis van de autonomiefactor (25,99%). Het aandeel dat aan de federale Staat wordt toegekend, wordt "gereduceerde belasting Staat" genoemd.

De gereduceerde belasting Staat vormt de berekeningsbasis van de gewestelijke opcentiemen. Deze laatste worden uitgedrukt in procent van de gereduceerde belasting Staat. Het tarief van de gewestelijke opcentiemen bedraagt bijgevolg:

$$25,99 / (1 - 0,2599) = 25,99 / 74,01 = 35,117$$

Dit tarief kan worden gewijzigd door de gewesten die dan ook gedifferentieerde opcentiemen per belastingschijf zouden kunnen invoeren, voor zover het principe van de progressiviteit, dat in het kader op p. 20 wordt toegelicht, wordt nageleefd. Er werd geen wijziging voor het jaar 2014 beslist. Het tarief van 35,117 is bijgevolg volledig van toepassing in de drie gewesten.

1.4.7. Aanrekeningswijze van de belastingverminderingen

De volgorde voor de aanrekening van de belastingverminderingen is de volgende. Deze aanrekeningsvolgorde geldt voor zowel de federale als de gewestelijke belastingverminderingen en binnen elke groep gebeurt de aanrekening in principe in de volgorde waarin de belastingverminderingen worden opgenomen in het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Worden aangerekend:

- in de eerste plaats de belastingverminderingen die niet in een belastingkrediet kunnen worden omgezet en geen aanleiding kunnen geven tot een latere belastingheffing.

Het gaat met name om de (desgevallend federale of gewestelijke) belastingverminderingen voor persoonlijke bijdragen voor groepsverzekeringen, bijkomende interesten, kapitaalaflossingen, lage-energiewoningen, interesten van groene leningen, elektrische voertuigen, giften, huisbedienden, kinderopas, overuren, PWA-cheques, vernieuwing van tegen een redelijke huurprijs in huur gegeven woningen, uitgaven voor de beveiliging tegen inbraak of brand, geklasseerde monumenten, isolatie van daken, gewone interesten, renovatieovereenkomsten (Vlaams Gewest).

- vervolgens de belastingverminderingen die niet in een belastingkrediet kunnen worden omgezet maar wel aanleiding kunnen geven tot een latere belastingheffing.

Het gaat om de belastingverminderingen voor aandelen van de werkgever en voor aandelen in ontwikkelingsfondsen, gezien de mogelijke latere terugname van de belastingvermindering. Het gaat eveneens om de belastingvermindering voor pensioensparen en de levensverzekeringspremies (impact in de toekomst via de belasting op kapitaal).

- tenslotte de belastingverminderingen die in een belastingkrediet kunnen worden omgezet.

Het gaat om bepaalde overdrachten van belastingverminderingen voor energiebesparende uitgaven, de belastingvermindering voor dienstencheques die in bepaalde gevallen in een belastingkrediet kan worden omgezet of de gewestelijke belastingvermindering voor eigen woning (gewestelijke woonbonus) die ook onder bepaalde voorwaarden in een belastingkrediet kan worden omgezet.

1.4.7.1. Federale belastingverminderingen

De federale belastingverminderingen (andere dan voor gezinslasten, vervangingsinkomsten en inkomsten uit het buitenland) worden aangerekend op de som van de gereduceerde belasting Staat (74,01% van de belasting Staat) en de belasting op de "roerende inkomstenbox". De belastingverminderingen worden slechts aangerekend op de belasting op de gezamenlijk belaste inkomsten.

Wij verwijzen naar punt 1.3.2 waar de federale belastingverminderingen in detail worden beschreven.

BELASTINGVERMINDERING VOOR OVERWERKTOESLAG

Aan werknemers uit de profit- en non-profitsector, van autonome overheidsbedrijven en van de naamloze vennootschap van publiek recht HR Rail die overwerk hebben gepresteerd, wordt een belastingvermindering verleend.

Die vermindering wordt berekend op de berekeningsgrondslag voor de overwerktoeslag betreffende de gepresteerde uren overwerk. Het gaat hier om de brutobezoldiging, vóór aftrek van de persoonlijke bijdragen voor de sociale zekerheid, waarbij eventueel nog andere elementen worden gevoegd.

De belastingvermindering wordt slechts toegekend voor een schijf van 130 uren. Als het aantal uren overwerk (AUO) méér dan 130 bedraagt, wordt de berekeningsgrondslag beperkt tot 130/AUO.

Voortaan kan de belastingvermindering oplopen tot:

- 57,75% voor een gepresteerd uur waarop een wettelijke overwerktoeslag van 50% of 100% van toepassing is;
- 66,81% voor een gepresteerd uur waarop een wettelijke overwerktoeslag van 20% van toepassing is.

Het maximale aantal overuren van 130 uren wordt tot 180 uren opgetrokken voor:

- de werknemers die door werkgevers uit de horecasector worden tewerkgesteld, op voorwaarde dat deze laatsten in elke plaats van uitbating gebruik maken van een geregistreerd kassasysteem dat bij de belastingadministratie is aangegeven;
- de werknemers die door werkgevers voor werken in onroerende staat worden tewerkgesteld, op voorwaarde dat deze laatsten gebruik maken van een elektronisch aanwezigheidsregistratiesysteem.

De belastingvermindering kan niet meer bedragen dan de belasting Staat die van toepassing is op de netto belastbare lonen die gezamenlijk belastbaar zijn volgens het progressieve barema.

1.4.7.2. Gewestelijke belastingverminderingen

Wij verwijzen naar punt 1.3.3 waar de gewestelijke belastingverminderingen worden beschreven.

1.4.8. **Federale PB, gewestelijke PB, overflow en berekening van de totale belasting**

Het bedrag dat overblijft na aanrekening van de federale belastingverminderingen is de **federale PB**. Deze kan negatief zijn.

De gewestelijke opcentiemen worden verhoogd met de gewestelijke belastingvermeerderingen; vervolgens worden de gewestelijke belastingverminderingen en kortingen aangerekend.

Het overblijvende bedrag is de **gewestelijke PB**. Ook deze kan negatief zijn.

Indien een belasting negatief is volgens een bepaalde berekeningswijze (ongeacht het gaat om de federale of gewestelijke berekening), is een overdracht (ook "overflowmechanisme" genoemd) voorzien naar de andere berekeningswijze.

Voorbeeld: bij gebrek aan een voldoende belastbare grondslag van de gewestelijke opcentiemen kan de gewestelijke woonbonus op de federale PB worden aangerekend via het overflowmechanisme.

1.4.9. **Van de totale belasting naar het eindsaldo (verschuldigde of terug te storten belasting)**

De totale belasting wordt verhoogd met de federale belastingvermeerderingen (vermeerdering voor afwezigheid of ontoereikendheid van VA, vermeerdering voor de terugname van de belastingverminderingen voor de aankoop van aandelen van de werkgever en voor aandelen in ontwikkelingsfondsen).

Zij wordt vervolgens verminderd met:

- de federale verrekenbare, niet-terugbetaalbare bestanddelen (FBB 57, bonificaties voor VA's);
- de federale en gewestelijke terugbetaalbare belastingkredieten;
- tenslotte de federale verrekenbare en terugbetaalbare bestanddelen (VA's, roerende voorheffing en bedrijfsvoorheffing).

Het saldo wordt verhoogd met de gemeentelijke opcentiemen en desgevallend met de agglomeratiebelasting.

57 De aanrekening van de FBB wordt beperkt tot het aandeel van de belasting Staat dat betrekking heeft op de beroepsinkomsten.

Het eventuele overschot van de belastingkredieten met betrekking tot de kinderen ten laste en de overdracht van de energiebesparende uitgaven, het eventuele overschot van de voorafbetalingen, van de bedrijfsvoorheffing, van de werkelijke of fictieve roerende voorheffingen, van de belastingkredieten voor zelfstandigen, voor lage activiteitsinkomsten en lage lonen (werkbonus) en van de gewestelijke belastingkredieten, wordt in voorkomend geval aangerekend op de aanvullende belastingen op de personenbelasting. Het saldo wordt teruggegeven indien het tenminste 2,50 euro bedraagt.

1.4.9.1. Berekeningsbasis van de gemeentelijke opcentiemen

De gemeentelijke opcentiemen worden berekend op de totale belasting en bijgevolg na aanrekening van de federale en gewestelijke belastingverminderingen, met inbegrip van de Vlaamse gewestelijke vermindering met betrekking tot de renovatieovereenkomsten.

Het tarief van de gemeentelijke opcentiemen is specifiek voor elke gemeente. De belasting op interesten en dividenden, voor zover zij niet van professionele aard zijn, wordt uitgesloten van de toepassing van de gemeentelijke opcentiemen.

1.4.9.2. Vermeerderingen en bonificaties VA

Belastingplichtigen die inkomsten aangeven afkomstig van een zelfstandige werkzaamheid, zijn verplicht voorafbetalingen te doen; ingeval van afwezigheid of ontoereikendheid van deze voorafbetalingen wordt een belastingvermeerdering toegepast. Het gedeelte dat aan de (meewerkende) echtgenoot wordt toegekend, wordt beschouwd als een inkomen uit een zelfstandige activiteit. Dat is ook het geval voor de bezoldigingen toegekend aan de meewerkende echtgenoot.

Anderzijds kan elke belastingplichtige voorafbetalingen doen om de niet door voorheffingen gedekte belasting te betalen; deze stortingen geven recht op een belastingbonificatie.

Om te vermijden dat de meewerkende echtgenoot zelf voorafbetalingen moet verrichten (58), werd een bijzondere regeling ingevoerd om de overdracht te verzekeren van de voorafbetalingen verricht door de belastingplichtige die de toekenning doet. De voorafbetalingen die deze verricht, worden dus gebruikt:

- primo, om zijn belastingvermeerderingen aan te zuiveren;
- vervolgens, wat het saldo betreft, om eventuele belastingvermeerderingen aan te zuiveren die verschuldigd zijn door de echtgenoot aan wie een gedeelte 'meewerkende echtgenoot' wordt toegekend;
- tenslotte, als er nog een saldo is, om bonificaties te berekenen.

De vermeerderingen en de bonificaties worden berekend op basis van een referentietarief.
Voor het jaar 2014 bedraagt dat tarief 0,75%.

De voorafbetalingen dienden te worden verricht:

- voor het eerste kwartaal (VA1), uiterlijk op 10 april 2014;
- voor het tweede kwartaal (VA2), uiterlijk op 10 juli 2014;
- voor het derde kwartaal (VA3), uiterlijk op 10 oktober 2014;
- voor het vierde kwartaal (VA4), uiterlijk op 22 december 2014.

58 De meewerkende echtgenoot in de zin van artikel 33 WIB 92 moet echter zijn eigen voorafbetalingen doen.

Natuurlijke personen die zich voor de eerste maal vestigen in een zelfstandig hoofdberoep, zijn geen vermeerdering verschuldigd over de belasting op de winst die zij gedurende de eerste drie jaren van hun zelfstandige werkzaamheid verkrijgen (59).

Voorafbetalingen gedaan door de op deze wijze vrijgestelde belastingplichtigen geven recht op belastingbonificaties voor zover voldaan is aan de andere toekenningsvoorwaarden voor deze bonificaties.

De modaliteiten van de berekening van de vermeerderingen en bonificaties zijn de volgende:

Tabel 1.20.
Vermeerdering en bonificatie VA

Vermeerdering	Bonificatie
<u>Basis</u>	
- de totale belasting berekend op de afzonderlijk beschouwde inkomsten uit zelfstandige arbeid (fictieve berekening) of de evenredige belasting op deze inkomsten wanneer deze lager is;	de totale belasting, verhoogd tot 106%, verhoogd met de federale belastingvermeerderingen en verminderd met de bedragen die verrekenbaar zijn als voorheffingen, FBB of federale of gewestelijke belastingkredieten, en met het bedrag van de voorafbetalingen die noodzakelijk zijn om de vermeerdering te vermijden.
- verhoogd tot 106% en verminderd met de voorheffingen, de FBB en de belastingkredieten met betrekking tot die inkomsten (60).	
<u>Tarief van vermeerdering</u>	
2,25 maal het referentietarief, hetzij 1,69%	
<u>Waardering van de storting</u>	
VA1: 2,25% (3,0 maal het referentietarief)	VA1: 1,13% (1,5 maal het referentietarief)
VA2: 1,88% (2,5 maal het referentietarief)	VA2: 0,94% (1,25 maal het referentietarief)
VA3: 1,50% (2,0 maal het referentietarief)	VA3: 0,75% (1 maal het referentietarief)
VA4: 1,13% (1,5 maal het referentietarief)	VA4: 0,56% (0,75 maal het referentietarief)
Te veel gestorte voorafbetalingen geven recht op bonificaties.	Te veel gestorte voorafbetalingen geven geen recht op bonificaties.
<u>Aanpassingen</u>	
- de vermeerdering wordt verminderd met 10%	Geen
- de vermeerdering wordt verminderd tot nul indien zij lager is dan 30 euro of 1% van de berekeningsbasis	
- eventuele vrijstelling voor beginnende zelfstandigen	

59 De vrijstelling geldt niet enkel voor winsten, maar ook voor baten en bezoldigingen bedrijfsleiders en meewerkende echtgenoten.

60 Winsten en baten van een vorige beroepswerkzaamheid, vervangingsinkomsten met betrekking tot een activiteit die winsten, baten, ... oplevert en de afzonderlijk belaste inkomsten vallen buiten het toepassingsgebied van de vermeerdering VA. De voorheffingen op de vervangingsinkomsten worden ook niet in mindering gebracht.

1.4.9.3. Verrekenbare voorheffingen en belastingkredieten

Er wordt in de nieuwe BFW expliciet voorzien dat de gewesten belastingkredieten kunnen toekennen. Net zoals de belastingverminderingen moeten de belastingkredieten expliciet verbonden zijn aan de materiële bevoegdheden van de gewesten.

De belastingkredieten hebben geen invloed op de aanvullende gemeentebelasting.

A. BELASTINGKREDIET VOOR DE TOENAME VAN DE EIGEN MIDDELEN

Belastingplichtigen die winsten en baten aangeven, kunnen een belastingkrediet genieten als ze de eigen middelen van hun onderneming doen stijgen. Aangezien het om eenmanszaken gaat, kan men het begrip “kapitaal”, dat bij de vennootschapsbelasting gebruikt was wanneer dit belastingkrediet daarop was toegepast, niet naar deze context omzetten. De “eigen middelen” worden gemeten door het verschil te maken tussen de fiscale waarde van de bedrijfsmiddelen en het bedrag van de schulden die aangewend worden voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheden.

Het belastingkrediet is gelijk aan 10 % van het verschil tussen

- de waarde die de “eigen middelen” op het einde van het belastbaar tijdperk hebben,
- en de hoogste waarde die ze hebben bereikt op het einde van één van de drie vorige belastbare tijdperken.

Het belastingkrediet is beperkt tot 3.750 euro per echtgenoot.

Vanaf het aanslagjaar 2015 is het belastingkrediet voor zelfstandigen terugbetaalbaar en kan dan ook volledig worden aangerekend op de “totale belasting” (som van de federale PB en de gewestelijke PB), verhoogd met de federale vermeerderingen.

De toekenning van dit belastingkrediet is onderworpen aan de voorwaarde dat de belastingplichtige bij zijn aangifte een attest voegt waaruit blijkt dat hij in orde is met de betaling van zijn sociale zekerheidsbijdragen als zelfstandige.

B. BELASTINGKREDIET OP LAGE ACTIVITEITSINKOMSTEN

Het belastingkrediet wordt berekend op basis van het nettobedrag van de activiteitsinkomsten, dat wil zeggen het bedrag, na aftrek van de werkelijke of forfaitaire beroepskosten, van de beroepsinkomsten welke geen vervangingsinkomens of afzonderlijk belaste inkomsten zijn. De inkomsten uit een zelfstandige nevenactiviteit worden evenmin in rekening gebracht.

Ook looninkomsten zijn uitgesloten, behalve die van statutaire ambtenaren. Looninkomsten die geen aanspraak kunnen maken op een belastingkrediet, genieten in feite een vermindering van de persoonlijke socialezekerheidsbijdragen en het belastingkrediet voor werknemers met lage lonen.

Bezoldigingen toegekend aan de meewerkende echtgenoot zonder eigen sociaal statuut zijn inkomsten uit een zelfstandige beroepswerkzaamheid en zijn dus begrepen in de berekeningsbasis van het belastingkrediet.

De grondslag wordt berekend vóór toepassing van het huwelijksquotiënt en van het aan de meewerkende echtgenoot toegekende gedeelte.

Belastingplichtigen die geheel of gedeeltelijk forfaitair worden belast, kunnen het belastingkrediet niet genieten.

De grondslag wordt **per echtgenoot** berekend en het belastingkrediet wordt per echtgenoot toegekend.

Het belastingkrediet wordt als volgt berekend, afhankelijk van het inkomen I en van de ondergrens (G_1) en bovengrens (G_2) van de schijven van het barema.

Tabel 1.21.
Barema van het belastingkrediet

Klassen van het inkomen (I)		Bedrag van het belastingkrediet (euro)
G_1	G_2	
0	4.960	0
4.960	6.620	$670 \times (I - G_1) / (G_2 - G_1)$
6.620	16.560	670
16.560	21.520	$670 \times (G_2 - I) / (G_2 - G_1)$
21.520	en meer	0

Het belastingkrediet wordt beperkt ten belope van het gedeelte van het activiteitsinkomen in het totaal van de nettoberoepsinkomsten.

In bovenstaande tabel moet het bedrag van 670 euro worden vervangen door de bedragen van 300 euro of 740 euro respectievelijk voor de meewerkende echtgenoten en de statutaire ambtenaren.

C. BELASTINGKREDIET VOOR WERKNEMERS MET LAGE LONEN

Dit belastingkrediet (fiscale bonus) is bestemd voor werknemers met lage lonen (en de bezoldigde bedrijfsleiders) die recht hebben op de sociale werkbonus.

Het belastingkrediet bedraagt 8,95% (14,40% op 1 april 2014) van de vermindering van de persoonlijke socialezekerheidsbijdragen die werkelijk toegekend wordt op de gedurende het belastbaar tijdperk verkregen bezoldigingen.

Het belastingkrediet kan niet hoger zijn dan 200 euro (300 euro vanaf 1 april 2014) per belastbaar tijdperk.

D. BELASTINGKREDIET VOOR ENERGIEBESPARENDE UITGAVEN

De omzetting in een belastingkrediet blijft slechts van toepassing op de overdracht van de belastingverminderingen met betrekking tot de in de jaren 2011 en 2012 betaalde energiebesparende uitgaven die kunnen worden overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken, namelijk respectievelijk 2014 en 2015.

E. GEWESTELIJK BELASTINGKREDIET VOOR DIENSTENCHEQUES

Het deel van de belastingvermindering voor dienstencheques dat niet kan worden aangerekend op de gewestelijke opcentiemen en gewestelijke belastingvermeerderingen of op het saldo van de federale personenbelasting, wordt omgezet in een terugbetaalbaar gewestelijk belastingkrediet.

F. BELASTINGKREDIET VERBONDEN AAN DE GEWESTELIJKE WOONBONUS

Indien de inkomsten gezamenlijk worden belast en indien een lening vóór 1 januari 2015 is aangegaan, kan de gewestelijke belastingvermindering voor eigen woning (gewestelijke woonbonus) worden omgezet in een terugbetaalbaar belastingkrediet.

G GEWESTELIJK VLAAMS BELASTINGKREDIET WINWIN

De bepalingen met betrekking tot de winwinlening worden beschreven in punt 1.3.4.

1.4.9.4. Belastingverhogingen**PRINCIPES**

Ingeval van laattijdige, onbestaande, onvolledige of onjuiste aangifte, kunnen belastingverhogingen worden toegepast:

- hetzij op de totaliteit van de vóór verrekening van de voorheffingen, voorafbetalingen, belastingvermeerderingen en -bonificaties verschuldigde belasting;
- hetzij op een deel van deze belasting wanneer de overtreding slechts slaat op een deel van de belastbare basis.

A. Percentages van de verhogingen

Het tarief van de verhogingen varieert van 10 tot 200%, afhankelijk van de ernst en de frequentie van de inbreuk.

Tabel 1. 22.
Percentages van de belastingverhogingen

Aard van de inbreuk	Toegepast %
A. Onvolledige of onjuiste aangifte of ontbreken van aangifte, te wijten aan omstandigheden onafhankelijk van de wil van de belastingplichtige	NIHIL
B. Onvolledige of onjuiste aangifte of ontbreken van aangifte zonder het opzet de belasting te ontduiken: 1 ^{ste} overtreding (zonder inachtneming van de sub A bedoelde gevallen) 2 ^{de} overtreding 3 ^{de} overtreding 4 ^{de} en daarop volgende overtredingen	10 % 20 % 30 % (zie C)
C. Onvolledige of onjuiste aangifte of ontbreken van aangifte met het opzet de belasting te ontduiken: 1 ^{ste} overtreding 2 ^{de} overtreding 3 ^{de} overtreding	50 % 100 % 200 %
D. Onvolledige of onjuiste aangifte of ontbreken van aangifte gepaard gaande met hetzij een onjuistheid of een opzettelijke weglating of gebruikmaking van valse stukken tijdens een controle van de fiscale toestand, hetzij omkoping of poging tot omkoping van een ambtenaar	200 %

B. Grensbedrag

Het totaal gevormd door de belasting verschuldigd op de niet-aangegeven inkomsten en de erop toegepaste verhogingen mag deze inkomsten niet overtreffen.

Het grensbedrag van de niet-aangegeven inkomsten waarop de verhoging niet wordt toegepast, bedraagt 3.810 euro.

HOOFDSTUK 2

DE VENNOOTSCHAPSBELASTING (VEN.B)

Wat nieuws?

- *Overgang naar de vennootschapsbelasting voor de intercommunales waarvan het boekjaar ten vroegste op 1 juli 2015 wordt afgesloten (iedere wijziging die vanaf 1 november 2014 wordt aangebracht aan de afsluitingsdatum van de jaarrekeningen, heeft in dit opzicht geen weerslag). Intercommunales waarvoor de afsluiting van het boekjaar overeenkomt met het kalenderjaar zijn voor het aanslagjaar 2015 bijgevolg nog steeds onderworpen aan de RPB.*
- *Hervorming van het stelsel van de geheime commissielonen dat voortaan het verlies aan belastingen op de Belgische inkomsten uitsluitend compenseert.*
- *Mogelijkheid voor KMO's om een liquidatiereserve aan te leggen.*
- *Einde van de afzonderlijke aanslag van 15% op dividenden (antimisbruikbepaling van het overgangsstelsel van de liquidatieboni).*
- *In het kader van de nieuwe BFW blijft uitsluitend de federale overheid bevoegd voor de vennootschapsbelasting.*

2.1. Het belastbaar tijdperk

Inzake personenbelasting stemt het belastbaar tijdperk altijd overeen met het kalenderjaar. In de vennootschapsbelasting is dat niet zo: het belastbaar tijdperk stemt hier overeen met het **boekjaar** en de band tussen belastbaar tijdperk en aanslagjaar wordt gevormd op basis van de datum waarop het boekjaar wordt afgesloten. Zo wordt de wetgeving, die van kracht is voor aanslagjaar 2015, **toegepast op de winst van boekjaren afgesloten tussen 31 december 2014 en 30 december 2015.**

2.2. Wie is aan de vennootschapsbelasting onderworpen?

Aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen: alle vennootschappen, verenigingen, inrichtingen of instellingen die:

- rechtspersoonlijkheid bezitten,
- in België hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer hebben,
- en zich met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden.

De intercommunales zijn voortaan onderworpen aan de vennootschapsbelasting.

Er is een overgangsstelsel voorzien voor de overgang van de intercommunales van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting: de reserves die zijn aangelegd gedurende de periode waarin de intercommunales waren onderworpen aan de rechtspersonenbelasting, zijn slechts vrijgesteld indien de onaantastbaarheidsvoorwaarde nageleefd is.

De wet vermeldt evenwel uitdrukkelijk een aantal uitzonderingen op de onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

Verenigingen zonder winstoogmerk zijn in beginsel niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen, voor zover hun activiteiten niet in strijd zijn met hun juridische vorm: inderdaad, het statuut van vzw bindt de fiscale administratie niet automatisch en deze laatste **kan een vzw die daadwerkelijk winst nastreeft, aan de vennootschapsbelasting onderwerpen.**

Dezelfde criteria worden voortaan gebruikt om te bepalen of een intercommunale onderworpen is aan de Ven.B of aan de RPB. Een intercommunale is enkel nog onderworpen aan de RPB indien zij zich niet "met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighoudt". Anders wordt zij uitgesloten van de rechtspersonenbelasting en wordt de vennootschapsbelasting toegepast.

De wet preciseert wel een aantal verrichtingen die **niet worden beschouwd als winstgevend**:

- alleenstaande of uitzonderlijke verrichtingen;
- verrichtingen bestaande in het beleggen van fondsen die door de vzw werden vergaard bij het volbrengen van de statutaire opdracht;
- verrichtingen die bestaan in een bedrijvigheid die slechts bijkomstig op nijverheids-, handels- of landbouwverrichtingen betrekking heeft of niet volgens nijverheids- of handelsmethoden wordt uitgevoerd.

2.3. De belastbare grondslag

De belastbare grondslag zoals die in deze afdeling behandeld wordt, geldt in het **gewone stelsel** van belasting van bedrijfswinsten. Er bestaan daarnaast evenwel ook specifieke stelsels, onder meer voor de beleggingsvennootschappen, beschreven in de bijlage bij dit hoofdstuk (61).

2.3.0. Boekhoudkundig resultaat en fiscaal resultaat

Het begrip "fiscale winst" heeft een totaal andere inhoud dan wat wordt verstaan onder "boekhoudkundige winst": deze laatste vormt weliswaar wel de basis voor de berekening van het belastbaar inkomen maar dient op tal van punten te worden aangepast:

- bepaalde winsten worden vrijgesteld (zie hierna: vrijgestelde reserves en vrijgestelde dividenden),
- bepaalde lasten die het boekhoudkundig resultaat hebben bezwaard, zijn fiscaal niet aftrekbaar (zie hierna: "verworpen uitgaven"),
- de fiscaal aanvaarde afschrijvingen stemmen niet noodzakelijk overeen met de boekhoudkundige afschrijvingen,
- activa kunnen ondergewaardeerd en passiva overgewaardeerd zijn.

Aan deze eerste reeks verschillen moeten de verschillen afkomstig van specifiek fiscale aftrekken worden toegevoegd.

Die correcties en aftrekken, die van de boekhoudkundige winst naar de fiscale nettowinst leiden, vinden plaats in de volgende volgorde:

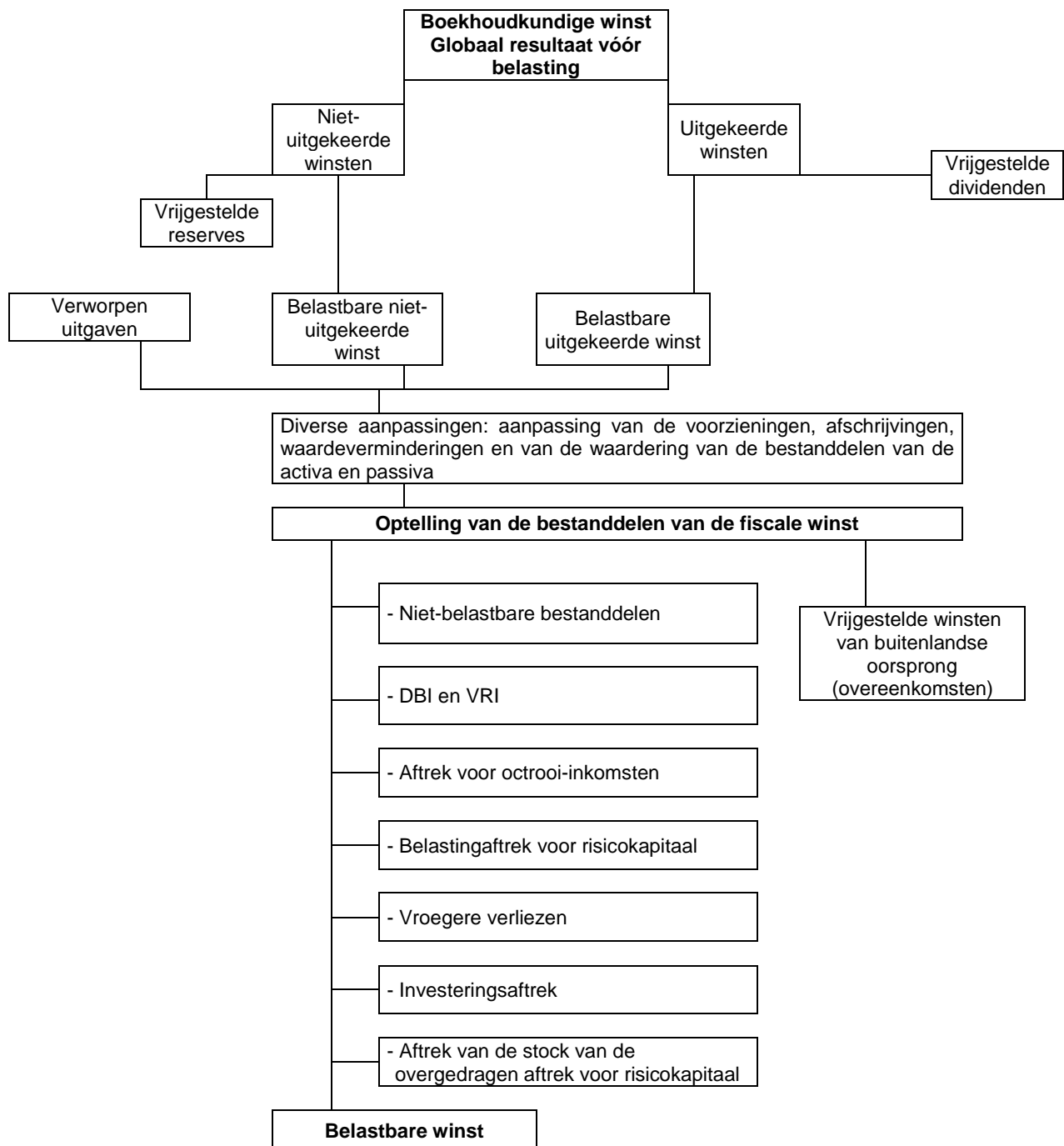
- de optelling van de drie bestanddelen van de fiscale winst: reserves, verworpen uitgaven en uitgekeerde winsten (zie 2.3.1.);
- de indeling van de winsten volgens de Belgische of de buitenlandse oorsprong ervan (zie 2.3.2.);
- de aftrek van de niet-belastbare bestanddelen (zie 2.3.3.);
- de aftrek voor "definitief belaste inkomsten" (DBI) en voor vrijgestelde roerende inkomsten (VRI) (zie 2.3.4.);

61 Zie hierna blz. 111 en volgende.

- de aftrek voor octrooi-inkomsten (zie 2.3.5.);
- de aftrek voor risicokapitaal (zie 2.3.6.);
- de aftrek van de vroegere verliezen (zie 2.3.7.);
- de investeringsaftrek (zie 2.3.8.);
- de aftrek van de stock van de overgedragen aftrek voor risicokapitaal (zie 2.3.9.).

De aldus vastgestelde nettowinst is gezamenlijk belastbaar.

Algemeen schema van de vennootschapsbelasting
Bepaling van de belastbare grondslag



2.3.1. De samenstellende bestanddelen van de fiscale winst

A. Reserves

Als algemene regel geldt dat elke nettotoename van het maatschappelijk vermogen een belastbare winst vormt. Aan de zichtbare reserves (de boekhoudkundige reserves) worden de verdoken reserves toegevoegd; de vrijgestelde reserves worden vervolgens afgezonderd om het bedrag van de belastbare reserves te bepalen.

ZICHTBARE RESERVES

Alle gereserveerde winsten dragen in principe bij tot de vorming van de belastbare winst, ongeacht de benaming die eraan wordt gegeven: wettelijke reserve, beschikbare reserve, onbeschikbare reserve, statutaire reserve, voorzieningen voor risico's en kosten, overgedragen winst, enz.

VERDOKEN RESERVES

De onderwaarderingen van activa en de overwaarderingen van passiva zijn verdoken reserves die eveneens deel uitmaken van de belastbare winst.

Afschrijvingen die geboekt worden boven die welke fiscaal worden toegestaan of onderwaarderingen van de inventaris zijn gevallen van *onderwaarderingen van activa*. Een fictieve schuld is een geval van *overwaardering van passiva*.

VRIJGESTELDE RESERVES

Meerwaarden

Het vrijgestelde deel van de meerwaarden (62) wordt beschouwd als vrijgestelde reserve indien de onaantastbaarheidsvoorwaarde nageleefd is. Bovendien is de vrijstelling afhankelijk van een boeking op een afzonderlijke rekening van het passief.

Voorzieningen voor risico's en kosten

Sommige voorzieningen kunnen eveneens worden vrijgesteld: zij moeten slaan op duidelijk omschreven risico's en kosten.

De kosten waarvoor ze bestemd zijn moeten zodanig zijn dat zij wegens hun aard beroepskosten zijn voor het boekjaar waarin zij gedragen zullen worden. Het aanleggen van die voorzieningen moet worden gemotiveerd:

- hetzij door gebeurtenissen die hebben plaatsgevonden in de loop van het boekjaar;
- hetzij door een periodiciteit van de lasten die het jaar overtreft maar 10 jaar niet mag overschrijden (voorzieningen voor grote herstellingen).

Waardeverminderingen op handelsvorderingen

Waardeverminderingen op handelsvorderingen zijn volledig als beroepskosten aftrekbaar indien het verlies zeker en vaststaand is. Wanneer de geboekte waardevermindering betrekking heeft op een waarschijnlijk verlies, moeten de betrokken handelsvorderingen betrekking hebben op de bedrijfsactiviteit en geval per geval worden geïdentificeerd en verantwoord.

62 Zie hierna blz. 124 en volgende.

Uitgiftepremies en inbrengreserves

Uitgiftepremies en inbrengreserves zijn vrijgesteld indien zij worden opgenomen in het kapitaal of worden geboekt op een rekening "reserves" zodanig dat ze aan dezelfde onbeschikbaarheidsvoorwaarde voldoen als het maatschappelijk kapitaal.

Vrijgestelde winsten in het kader van de tax shelter voor audiovisuele werken

Sinds 2003 kunnen bedragen uitgegeven voor de financiering van de productie van audiovisueel werk vrijgesteld worden van vennootschapsbelasting in het kader van de "tax shelter".

Dit mechanisme steunt op een of meerdere raamovereenkomst(en) gesloten voor de financiering van audiovisueel werk. Deze overeenkomst(en) wordt/worden gesloten tussen de vennootschap die het audiovisueel werk produceert en de vennootschap(pen) die de productie financiert of financieren.

De productievennootschap moet een binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een buitenlandse productievennootschap zijn.

Onder audiovisueel werk wordt verstaan:

- een fictiefilm, een documentaire of een animatiefilm bestemd om in de bioscoop te worden vertoond;
- lange fictiefilm voor televisie (63);
- een animatieserie;
- een documentaire voor televisie;
- kinder- en jeugdreksen, zijnde fictiereksen met een educatieve, culturele en informatieve inhoud voor een doelgroep van 0- tot 16-jarigen.

De investering kan gebeuren in de vorm van een lening of door de verwerving van rechten verbonden aan de productie en de exploitatie van het audiovisueel werk. De aangewende som uit leningen mag echter niet méér bedragen dan 40% van het geheel van de sommen aangewend door de vennootschap in uitvoering van de raamovereenkomst.

De "raamovereenkomst" moet met name de verwachte uitgaven vermelden die noodzakelijk zijn voor het audiovisuele werk en moet een onderscheid maken tussen het deel dat door de productievennootschap ten laste wordt genomen en het deel dat wordt gefinancierd door de andere aan de "raamovereenkomst" gebonden partijen.

De vrijstelling van de winst wordt toegestaan onder de volgende voorwaarden:

- het totaal van de sommen gestort voor de uitvoering van de raamovereenkomst met vrijstelling van winst mag niet meer bedragen dan 50% van het totale budget voor de productie van het audiovisueel werk;
- de vrijstelling mag, per vennootschap die aan de financiering deelneemt, noch méér bedragen dan 50% van de winst van het belastbaar tijdperk, noch 750.000 euro overschrijden (64);
- de vrijgestelde winst moet op een afzonderlijke rekening van het passief van de balans worden geboekt en moet daar blijven staan (onaantastbaarheidsvoorwaarde) en mag niet dienen voor de berekening van enige beloning of toekenning;

63 De fictiefilms die worden uitgezonden in afleveringen van 52 minuten en minder worden beschouwd als toegelaten audiovisuele werken in het kader van de tax shelter, voor zover de fictiefilm in zijn geheel een duurtijd heeft van meer dan 52 minuten.

64 Het deel van de vrijstellingsgerechtigde sommen dat niet vrijgesteld kan worden wegens afwezigheid of ontoereikendheid van winsten, wordt overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken.

- bijkomende voorwaarden zijn bepaald voor de raamovereenkomsten die sinds 1 juli 2013 zijn gesloten. Het aandeel van het budget dat in België moet worden uitgegeven, wordt vastgelegd op 90% van de totale verzamelde sommen en minstens 70% van het globale budget moet worden aangewend voor uitgaven die rechtstreeks verbonden zijn met de productie.

De winst wordt vrijgesteld ten belope van 150% van de gestorte sommen wanneer die de hierboven vermelde voorwaarden vervullen.

Investeringsreserve

De in 2003 van kracht geworden hervorming van de vennootschapsbelasting schept de mogelijkheid tot het samenstellen van een vrijgestelde investeringsreserve. Deze mogelijkheid staat open voor de KMO's zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen.

Het vrijgestelde bedrag van de investeringsreserve wordt berekend op basis van de variatie van het gereserveerde belastbare resultaat. Dit bevat niet alleen de boekhoudkundige gereserveerde winsten maar ook de verdoken reserves.

De variatie van de belastbare reserves wordt berekend vóór iedere vermeerdering van de aanvangssituatie van de reserves en wordt verminderd:

- met de vrijgestelde meerwaarde op aandelen;
- met de vermindering van het gestorte kapitaal;
- met de vermeerdering van de vorderingen van de vennootschap op de natuurlijke personen die aandelen bezitten van de vennootschap of een opdracht als bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of gelijksoortige functies beoefenen.

Het aldus verkregen resultaat wordt beperkt tot 37.500 euro en kan vrijgesteld worden tot beloop van 50%.

De daadwerkelijk samengestelde reserve moet geboekt zijn op een afzonderlijke rekening van het passief en moet daar blijven staan (onaantastbaarheidsvoorwaarde).

Een bedrag gelijk aan de investeringsreserve moet binnen een termijn van drie jaar door de vennootschap worden geïnvesteerd in afschrijfbaar materiële of immateriële vaste activa die recht kunnen geven op de investeringsaftrek (65). Die termijn van drie jaar vangt aan op de eerste dag van het belastbaar tijdperk waarvoor de investeringsreserve is aangelegd. Wordt er niet geïnvesteerd op genoemde wijze en binnen genoemde termijn, dan wordt de investeringsreserve beschouwd als winst van het belastbare tijdperk waarin de investeringstermijn van drie jaar verstreken is.

De KMO's die het voordeel van de investeringsreserve genieten, moeten kiezen tussen dit voordeel en de belastingaftrek voor risicokapitaal (zie blz. 99).

Vrijgestelde gewestelijke steunmaatregelen

In afwijking van het algemene stelsel dat de gewestelijke steunmaatregelen in de belastbare basis opneemt (66), worden sommige steunmaatregelen die door de gewesten worden toegekend aan vennootschappen, vrijgesteld door de wet van 23 december 2005. Het gaat om:

- de tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies die door de bevoegde gewestelijke instellingen worden toegekend aan vennootschappen.
- kapitaal- en interestsubsidies.

65 Zie hieronder, blz. 100.

66 Zie hoofdstuk 3, blz. 123.

Deze worden door de gewesten in het kader van de economische expansiewetgeving toegekend met het oog op de aanschaffing of totstandbrenging van immateriële en materiële vaste activa. Worden ook in aanmerking genomen, de subsidies die toegekend worden in het raam van de steun aan onderzoek en ontwikkeling door de bevoegde gewestelijke instellingen.

In geval van vervreemding van gesubsidieerde activa die gedurende de eerste drie jaren van de investering plaatsvindt, wordt het bedrag van de voorheen vrijgestelde winst geacht een winst te zijn van het belastbaar tijdperk gedurende hetwelk de vervreemding heeft plaatsgevonden (behalve bij schadegeval, onteigening, enz.).

B. Aftrekbaarheid van de kosten en verworpen uitgaven (VU)

Het algemene principe van aftrekbaarheid van de kosten is hetzelfde als bij de personenbelasting (67).

De uitgaven verricht voor ondernemingscrèches zijn aftrekbaar binnen de grenzen en voorwaarden vermeld in hoofdstuk 3 (68).

We zullen hier alleen de gevallen aanhalen waarin de boekhoudkundige lasten niet aftrekbaar zijn en opgenomen worden in de belastbare grondslag als “verworpen uitgaven”. De “verworpen uitgaven” omvatten ook bepaalde terugnemingen van voorheen verleende vrijstellingen.

Het gaat hoofdzakelijk om:

- niet-aftrekbare belastingen,
- geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard,
- bepaalde interesten van leningen,
- abnormale of goedgunstige voordelen,
- sociale voordelen waarvoor de begunstigten fiscale vrijstelling genieten,
- giften,
- terugname van belastingvrijstelling voor bijkomend personeel,
- sommige specifieke beroepskosten,
- waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen, behalve minderwaarden bij volledige verdeling van het maatschappelijk vermogen (69),
- bepaalde pensioenen en pensioenbijdragen,
- bedragen toegekend in het kader van participatieplannen van werknemers in het kapitaal en de winst van hun vennootschap (70).

Sommige van die bestanddelen worden hierna verduidelijkt.

67 Zie hierboven, blz. 39.

68 Zie hieronder, blz. 127.

69 Indien de minderwaarde haar oorzaak vindt in de gehele verdeling van het maatschappelijk vermogen van de vennootschap die de aandelen uitgeeft, wordt de aftrekbaarheid behouden ten belope van het volgestort maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigd door de aandelen van die vennootschap.

70 Dit stelsel wordt in de bijlage bij dit hoofdstuk beschreven.

De **afschrijvingsregels** worden in hoofdstuk 3 beschreven (71). Onder de verschillen tussen de boekhoudkundige afschrijving en de fiscale afschrijving zijn er de verplichting activa *pro rata temporis* af te schrijven tijdens het boekjaar waarin ze zijn verkregen en de verplichting bijkomende kosten af te schrijven volgens hetzelfde ritme als de hoofdsom. Geen enkele van die beperkingen is toepasselijk op KMO's zoals die in het Wetboek van Vennootschappen worden gedefinieerd.

De KMO's zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen

Volgens artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen zijn “kleine vennootschappen” vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die, voor het laatste en het voorlaatste afgesloten boekjaar, niet meer dan een der volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50
- jaaromzet (exclusief btw): 7.300.000 euro
- balanstotaal: 3.650.000 euro

Vennootschappen waarvan het jaargemiddelde van het personeelsbestand meer dan 100 bedraagt, vallen hoe dan ook buiten de definitie.

Voor de definitie van alle criteria zie artikel 15, §1-6, van het Wetboek van Vennootschappen.

AFTREKBAARHEID VAN DE BELASTINGEN

De vennootschapsbelasting (met inbegrip van de fairness tax) en de daarmee verband houdende aanvullende crisisbijdrage (ACB), de voorafbetalingen, de verrekenbare voorheffingen (72) die worden afgehouden of gevestigd op de inkomsten vervat in de belastbare grondslag zijn niet aftrekbaar, evenmin als de nalatighedsinteressen, boeten en vervolgingskosten terzake dat zijn.

De aanslag op de geheime commissielonen daarentegen is wel aftrekbaar. De door de vennootschappen verschuldigde onroerende voorheffing voor de gebouwen waarvan ze eigenaar zijn, vormt eveneens een aftrekbare uitgave.

Zijn eveneens niet aftrekbaar, de gewestelijke belastingen, taksen en retributies, alsmede de verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatighedsinteressen die erop betrekking hebben. De niet-aftrekbaarheid betreft de eigen fiscaliteit van de gewesten (73) en niet de vroegere federale belastingen waarover de bevoegdheid geheel of gedeeltelijk is overgedragen aan de gewesten (onder meer registratierechten, successierechten, onroerende voorheffing, openingsbelasting op drankgelegenheden, belastingen op voertuigen, eurovignet) (74).

AFTREKBAARHEID VAN DE INTERESTEN VAN LENINGEN

Er zijn vier gevallen waar de interesten van leningen niet aftrekbaar zijn:

- interesten toegekend aan vennoten of bedrijfsleiders omwille van aan de vennootschap gedane voorschotten: die interesten kunnen geherkwalificeerd worden als dividenden, volgens modaliteiten die uitgelegd worden in de alinea betreffende de belastbare dividenden (75);
- als “overdreven” beschouwde interesten;
- toepassing van de regel van onderkapitalisatie;
- gevolgen van de niet-naleving van de bestendigheidsvoorwaarde voor de DBI's.

71 Zie hoofdstuk 3, blz. 117.

72 De FBB wordt gelijkgesteld met een voorheffing en maakt als VU deel uit van de belastbare basis. De opname in de VU is evenwel beperkt tot het verrekenbare bedrag dat beperkt is zoals hierna uiteengezet (zie blz. 106).

73 Voor de “kilometerheffing” die door de gewesten moet worden ingevoerd ter vervanging van het eurovignet, zullen dezelfde aftrekbaarheidsregels als voor het eurovignet worden toegepast.

74 Namelijk de belastingen bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten.

75 Zie hieronder, blz. 93.

Interessen worden als “**overdreven**” beschouwd in zover zij hoger zijn dan de overeenkomstig de marktrente geldende rentevoet, rekening houdend met de bijzondere gegevens zoals het aan de verrichting gebonden financiële risico, de financiële toestand van de schuldenaar en de looptijd van de lening (76).

Deze mogelijkheid van niet-af trek betreft interesten van obligaties, van leningen, vorderingen en andere effecten ter vertegenwoordiging van leningen. Ze is niet toepasselijk op interesten van openbaar uitgegeven effecten noch op de door of aan financiële instellingen betaalde sommen.

Bij de twee vorige regels komt nog die van **onderkapitalisatie**. Hij betreft alleen interesten die niet als dividenden geherkwalificeerd werden en niet als “overdreven” werden beschouwd. Die interesten worden als niet-afrekbaar beschouwd als ze verleend worden aan begunstigden die ofwel niet onderworpen zijn aan een gewoon belastingstelsel ofwel een van het gemeen recht afwijkend belastingstelsel genieten.

Het stelsel wordt ook toegepast wanneer de effectieve verkrijger van de interesten deel uitmaakt van een groep waartoe de schuldenaar behoort. Deze interesten worden als VU beschouwd als het saldo van de leningen die recht geven op die interesten meer dan vijf keer hoger is dan de som van de belastbare reserves bij het begin van de belastbare periode en het gestort kapitaal bij het einde van die periode. Deze regel is met name niet van toepassing op interesten van leningen uitgegeven door een openbaar beroep op het spaarwezen.

ABNORMALE OF GOEDGUNSTIGE VOORDELEN

Daarmee wordt bedoeld abnormale of goedgunstige voordelen toegekend aan in het buitenland gevestigde ondernemingen waarmee de vennootschap rechtstreekse of onrechtstreekse banden heeft van wederzijdse afhankelijkheid, of aan een onderneming die in het land van haar hoofdzetel onderworpen is aan een aanzienlijk voordeliger belastingstelsel.

GIFTEN

Alle giften worden beschouwd als verworpen uitgaven. Sommige ervan mogen evenwel van de belastbare winst worden afgetrokken wanneer zij in aanmerking komen voor een belastingvermindering voor giften (zie hieronder punt 2.3.3.).

TERUGNAME VAN DE VRIJSTELLING VOOR BIJKOMEND PERSONEEL

De aanwerving van bijkomend personeel kan aanleiding geven tot een vrijstelling van belasting (zie hieronder punt 2.3.3.).

De aldus toegekende vrijstellingen worden evenwel teruggenomen, als verworpen uitgaven, wanneer het betrokken personeel vermindert.

AUTOKOSTEN

Met uitzondering van de brandstofkosten waarvan de aftrekbaarheid op 75% wordt vastgesteld, zijn de andere kosten met betrekking tot het gebruik van andere personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, lichte vrachtauto's en minibussen dan die welke uitsluitend worden gebruikt voor het bezoldigd vervoer van personen, aftrekbaar als beroepskosten ten belope van een percentage dat afhangt van de CO₂-uitstoot per kilometer en van het soort voertuig (diesel / benzine / elektrisch).

76 De bewijslast ligt bij de belastingplichtige.

Het gaat hierbij niet om:

- voertuigen die uitsluitend gebruikt worden voor een taxidienst of voor verhuring met bestuurder en op grond daarvan van de verkeersbelasting op de autovoertuigen vrijgesteld zijn;
- voertuigen die in autorijscholen worden gebruikt voor praktisch onderricht;
- voertuigen die uitsluitend aan derden worden verhuurd.

De aftrekbaarheid van de autokosten wordt bepaald in functie van de CO₂-uitstoot per kilometer.

Tabel 2.1.
Aftrekbaarheid van de autokosten

Voertuigen met dieselmotor	Voertuigen met benzinemotor	Aftrektarief
Uitstoot in g CO ₂ per km		
0 - 60	0 - 60	120% (*)
61 - 105	61 - 105	100%
106 - 115	106 - 125	90%
116 - 145	126 - 155	80%
146 - 170	156 - 180	75%
171 - 195	181 - 205	70%
> 195	> 205	60%
		50% (**)

(*) De aftrekbaarheid wordt op 120% vastgelegd voor voertuigen zonder CO₂-uitstoot, dat wil zeggen 100% elektrische voertuigen.

(**) Indien er geen gegevens beschikbaar zijn met betrekking tot de CO₂-uitstoot van het voertuig, wordt het 50%-tarief toegepast.

NIET-AFTREKBAARHEID VAN SPECIFIEKE BEROEPSKOSTEN

Daarmee worden inzonderheid bedoeld:

- de uitgaven en lasten die de bedrijfsbehoeften in onredelijke mate overtreffen;
- de kosten voor kleding met uitzondering van de specifieke beroepskleding;
- 31% van de restaurantkosten;
- 50% van de receptiekosten en kosten voor relatiegeschenken.

HET FISCAAL STELSEL VAN DE PENSIOENEN EN PENSIOENBIJDAGEN

Stortingen gedaan met het oog op de vorming van een extralegaal pensioen zijn slechts aftrekbaar in de mate dat ze verband houden met vergoedingen betaald met een regelmaat die gelijkaardig is aan die van de betaling aan het personeel van vergoedingen ten laste van het resultaat van het belastbaar tijdperk. Stortingen die verband houden met vergoedingen toegekend door de algemene vergadering of die opgenomen worden in een lopende rekening zijn dus niet aftrekbaar.

Die stortingen moeten definitief zijn en gedaan worden, zonder enige wettelijke verplichting, aan een in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte gevestigde verzekeringsonderneming, voorzorgsinstelling of instelling voor bedrijfspensioenvoorzieningen.

De aftrek van die bijdragen wordt evenwel slechts toegestaan in de mate dat de eraan verbonden uitkeringen die worden toegevoegd aan de andere uitkeringen die worden toegekend ter gelegenheid van de pensionering (77) en die als jaarlijkse rente worden uitgedrukt, niet meer bedragen dan 80% van de laatste brutojaarbezoldiging van een "normale" loopbaan (in de regel 40 jaar beroepsactiviteit).

77 Met uitsluiting van uitkeringen van individuele levensverzekeringen.

DE WERKNEMERSPARTICIPATIE IN HET KAPITAAL EN IN DE WINST VAN HUN VENNOOTSCHAP

De bedragen die door de vennootschap worden toegekend worden als VU opgenomen. Bijlage 1 bij dit hoofdstuk beschrijft de berekening van het belastbaar bedrag.

Er kan geen aftrek van giften, van DBI, voor octrooi-inkomsten, voor risicokapitaal, van vroegere verliezen of geen investeringsaftrek worden verricht op het bedrag dat aldus in de VU wordt opgenomen.

DE TERBESCHIKKINGSTELLING VAN EEN BEDRIJFSWAGEN

De autokosten worden beschouwd als VU ten belope van 17% van het voordeel van alle aard dat voortvloeit uit het persoonlijk gebruik van een door de werkgever ter beschikking gesteld voertuig.

C. De uitgekeerde winsten**DIVIDENDEN**

De door vennootschappen uitgekeerde dividenden maken deel uit van de belastbare grondslag.

MET DIVIDENDEN GELIJKGESTELDE INTERESTEN

Interesten van voorschotten toegestaan aan vennootschappen kunnen worden gelijkgesteld met dividenden als ze verleend zijn:

- ofwel door een natuurlijke persoon die aandelen bezit in die vennootschap,
- ofwel door personen die in die vennootschap een functie van bedrijfsleider vervullen, alsook hun echtgenoten of minderjarige kinderen.

De toegekende interesten worden dan geherkwalificeerd als dividenden vanaf het ogenblik dat en in de mate dat:

- de toegekende interesten de op basis van artikel 55 WIB92 in verhouding tot de marktrente vastgestelde grens overschrijden (78);
- het totale bedrag van de rentegevende voorschotten bij het begin van het belastbaar tijdperk hoger is dan het gestort kapitaal bij het einde van het belastbaar tijdperk verhoogd met de belaste reserves bij het begin van het belastbaar tijdperk.

Deze gelijkstelling met dividenden en met opbrengsten van kapitaal heeft tot gevolg dat deze interesten in de vennootschapsbelasting niet aftrekbaar zijn en dat er roerende voorheffing verschuldigd is tegen het voor dividenden geldende tarief (79).

INKOOP VAN EIGEN AANDELEN, GEHELE OF GEDEELTELIJKE VERDELING VAN HET MAATSCHAPPELIJK VERMOGEN

De uitgekeerde dividenden bevatten eveneens de toewijzingen verricht bij **verkrijging van eigen aandelen** (80). Het tarief van de roerende voorheffing wordt vastgelegd op 25% van de uitkeringen die in artikel 186, WIB 92 worden aangemerkt als dividenden, namelijk de verkrijgingsboni.

78 Zie hiervoor bij de "verworpen uitgaven".

79 De bepaling is niet van toepassing op interesten toegekend door coöperatieve vennootschappen die door de Nationale Raad van de Coöperatie erkend zijn, noch op interesten van obligaties uitgegeven door een openbaar beroep op het spaarwezen.

80 Inzake inkoop van eigen aandelen zijn de voorwaarden en toepassingsmodaliteiten beschreven in art. 186 WIB92.

Bij (gehele of gedeeltelijke) verdeling van het maatschappelijk vermogen van een vennootschap (81) worden de verdeelde uitkeringen beschouwd als uitgekeerde winst voor het gedeelte dat het eventueel geherwaardeerde, nog terugbetaalbare werkelijk gestorte maatschappelijk kapitaal overtreft. Het overschot is belastbaar als liquidatieboni en er wordt een roerende voorheffing geïnd van 25% van het bedrag dat als uitgekeerd dividend wordt beschouwd (82).

2.3.2. Indeling van de winst

De belastbare winst gevormd door de som van de reserves, de verworpen uitgaven en de dividenden, wordt vervolgens ingedeeld in twee categorieën:

- De eerste categorie bevat de winsten van Belgische oorsprong die belastbaar zijn tegen het volle tarief en de winsten van buitenlandse oorsprong die afkomstig zijn uit een land waarmee België geen internationale overeenkomst ter vermijding van dubbele belasting heeft gesloten.
- De tweede categorie bevat de winsten van buitenlandse oorsprong die afkomstig zijn uit een land waarmee België een overeenkomst heeft gesloten, en die zijn vrijgesteld van Ven.B. Deze categorie komt niet in aanmerking bij het bepalen van de belastbare grondslag.

2.3.3. Diverse vrijstellingen

Hier worden afgetrokken:

- de vrijstelling van 15.220 euro toegekend per bijkomende personeelseenheid bestemd in België voor een betrekking van diensthoofd voor de uitvoer of een betrekking van diensthoofd voor de afdeling "integrale kwaliteitszorg" (83);
- de vrijstelling ten belope van 40% van de bezoldigingen betaald of toegekend aan werknemers waarvoor de werkgever een tutoraatsbonus verkrijgt (84);
- de vrijstelling van 5.660 euro per bijkomende personeelseenheid in KMO's (85);
- de giften; de aftrek van de giften mag evenwel noch 5% van de als in 2.3.1. bepaalde fiscale winst, noch 500.000 euro overtreffen.

2.3.4. Aftrek van de definitief belaste inkomsten (DBI) en van de vrijgestelde roerende inkomsten (VRI)

A. Definitief belaste inkomsten

ALS DBI AFTREKBARE INKOMSTEN

Zijn "definitief belaste inkomsten":

- (a) dividenden;
- (b) inkoop- en liquidatieboni, voor zover ze dividenden zijn waarop artikelen 186 (inkoop eigen aandelen), 187 (gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen) of 209 WIB92 (gehele verdeling van het maatschappelijk vermogen), of analoge bepalingen van buitenlandse recht van toepassing zijn (86).

81 De bepalingen inzake verdeling van het maatschappelijk vermogen zijn ook van toepassing wanneer de maatschappelijke zetel of de bestuurs- of beheerszetel naar het buitenland wordt overgebracht.

82 Het gaat om de tarieven van de roerende voorheffing die van kracht zijn voor het aanslagjaar 2015. Tarief van toepassing vanaf 1 oktober 2014 op liquidatieboni.

83 Zie hoofdstuk 3, blz. 122.

84 Zie hoofdstuk 3, blz. 123.

85 Zie hoofdstuk 3, blz. 122.

86 Het DBI-regime kan toegepast worden op de boekhoudkundige meerwaarden behaald op aandelen van beveks die voor het DBI-regime in aanmerking komen (beveks 90%) (circulaire Ci.RH. 421/506.082 van 31.05.2006 en beslissing DVB nr. 500.156 van 24.11.2005).

UITSLUITINGSGEVALLEN

De wet voorziet vijf uitsluitingsgevallen:

- 1° Het eerste geval van uitsluiting is dat van de inkomsten die toegekend of betaalbaar gesteld worden door een vennootschap die niet onderworpen is aan de Ven.B of aan een gelijkaardige belasting in het buitenland, of die in het land waar ze gevestigd is een aanzienlijk gunstiger aanslagregeling geniet dan in België.
- 2° Het tweede geval van uitsluiting is dat van de inkomsten die toegekend of betaalbaar gesteld zijn door een financieringsvennootschap (87), thesaurievennootschap (88) of beleggingsvennootschap (89) die, hoewel ze in hun land onderworpen zijn aan een in 1° bedoelde belasting, daar toch een van het gemeen recht afwijkend belastingstelsel genieten.
- 3° Het derde geval van uitsluiting maakt het mogelijk door de vennootschappen gedane uitkeringen stroomopwaarts te verifiëren: de aftrek voor DBI wordt geweigerd **in de mate dat** de dividendverlenende vennootschap in andere landen dan dat waar ze haar fiscale woonplaats heeft, zelf inkomsten heeft verkregen die geen dividenden waren en die daar een van het gemeen recht afwijkend belastingregime genoten hebben.
- 4° Ook in het vierde geval kunnen stroomopwaarts gedane uitkeringen geverifieerd worden: de aftrek voor DBI wordt geweigerd in de mate dat de dividendverlenende vennootschap winsten heeft verwezenlijkt door bemiddeling van een of meerdere buitenlandse inrichtingen die globaal onderworpen zijn aan een belastingregeling die “**aanzienlijk gunstiger**” is dan die waaraan ze in België zouden onderworpen zijn (90).
- 5° Het laatste geval van uitsluiting betreft inkomsten verkregen door vennootschappen - andere dan investeringsvennootschappen - die dividenden ten belope van minstens 90% uitkeren die betrekking hebben op de eerste vier gevallen van uitsluiting.

Een belastingstelsel wordt beschouwd als aanzienlijk gunstiger wanneer het normale tarief van de vennootschapsbelasting of de effectieve belastingdruk lager is dan 15%. De fiscale bepalingen van gemeen recht die toepasselijk zijn op vennootschappen gevestigd in Lidstaten van de Europese Unie worden geacht niet aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België.

De wet voorziet echter bepaalde beperkingen in verband met die vijf gevallen van uitsluiting:

- 1° Geval 1 is niet van toepassing op dividenden toegekend of betaalbaar gesteld door intercommunales.
- 2° Geval 2 is niet van toepassing op beleggingsvennootschappen waarvan de statuten bepalen dat ten minste 90% van de ontvangen inkomsten of verwezenlijkte meerwaarden zullen worden uitgekeerd.
- 3° Geval 2 en geval 5 zijn niet van toepassing op financieringsvennootschappen gevestigd in een van de Lidstaten van de Europese Unie, in zover het om gewettigde economische en financiële verrichtingen gaat, en in zover de vennootschap niet overgekapitaliseerd is.
- 4° Geval 5 is niet van toepassing als de dividenduitkerende vennootschap op een Europese beurs genoteerd is en onderworpen is aan de Ven.B in een land waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft gesloten.

87 Onder “financieringsvennootschap” wordt begrepen enigerlei vennootschap die zich uitsluitend of hoofdzakelijk bezighoudt met dienstverrichtingen van financiële aard ten voordele van vennootschappen die met de dienstverlenende vennootschap noch rechtstreeks noch onrechtstreeks een groep vormen.

88 Onder “thesaurievennootschap” wordt begrepen enigerlei vennootschap waarvan de werkzaamheid uitsluitend of hoofdzakelijk bestaat in het verrichten van geldbeleggingen.

89 Onder “beleggingsvennootschap” wordt begrepen enigerlei vennootschap die uitsluitend het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft.

90 Men beschouwt gewoonlijk dat er geen sprake is van “aanzienlijk gunstiger belastingstelsel” als de aanslag op de winsten tenminste 15% bedraagt in landen waarmee België een overeenkomst heeft afgesloten.

PARTICIPATIEDREMPEL

Er wordt ook vereist dat, op de datum van de toekenning of betaalbaarstelling van de dividenden, de verkrijgende vennootschap een deelneming van ten minste 10% of 2.500.000 euro bezit in het kapitaal van de uitkerende vennootschap.

Deze participatiedrempel geldt niet voor inkomsten verkregen, verleend of toegewezen door investeringsvennootschappen, noch voor inkomsten toegekend of toegewezen door intercommunales.

PERMANENTIEVOORWAARDE

De DBI-aftrek wordt alleen toegekend voor aandelen in participaties die minstens een jaar lang ononderbroken in handen van de vennootschap zijn gebleven.

AFTREKBAAR BEDRAG

Het aftrekbaar bedrag is vastgesteld op 95% van het inkomen, vóór inhouding van de roerende voorheffing.

De aftrek wordt toegekend op het na de “derde bewerking” resterend bedrag van de winst, vooropgesteld dat voor het berekenen van dat grensbedrag de volgende VU's in mindering worden gebracht (91):

- “niet-aftrekbare” giften;
- geldboeten en bestraffingen;
- sommige specifieke beroepskosten;
- het niet-aftrekbare gedeelte van de brandstofkosten;
- overdreven interesten;
- abnormale of goedgunstige voordelen;
- sociale voordelen;
- pensioenbijdragen.

Deze verworpen uitgaven mogen niet in mindering gebracht worden van de belastbare basis waarop de DBI-aftrek wordt toegepast, als het dividend verleend of toegekend wordt door een vennootschap gevestigd in de Europese Economische Ruimte.

De voordelen die niet aftrekbaar zijn als beroepskosten en die toegekend worden in het kader van bepaalde gevallen van openbare en privé-omkoping, moeten ook in mindering gebracht worden van de basis waarop de aftrek voor DBI wordt toegepast.

Er kan ook geen aftrek meer worden verricht op het bedrag dat als VU wordt opgenomen als werknemersparticipatie in het kapitaal en de winst van hun vennootschap.

91 De bedoeling is te vermijden dat bedragen afgetrokken worden van deze VU's en dat zij bijgevolg niet meer belastbaar zijn.

OVERDRAAGBAARHEID VAN DE DBI-OVERSCHOTTEN

Indien er geen of onvoldoende belastbare winst overblijft na de zogenaamde “derde bewerking”, is het saldo van de aftrek voor DBI overdraagbaar naar de volgende belastbare tijdperken, ingevolge het door het Europees Hof van Justitie gewezen “Cobelfret”-arrest (92).

Het Europees Hof was immers van mening dat de niet-overdraagbaarheid van de DBI-overschotten, zoals voorzien in het Belgische stelsel van de DBI, in strijd was met de moederdochterrichtlijn bedoeld om de economische dubbele belasting te vermijden.

De overdracht van de DBI-overschotten heeft betrekking op de dividenden die zijn verleend of toegekend door een vennootschap die op het moment van de toekenning ervan is gevestigd in:

- een Lidstaat van de Europese Economische Ruimte (93), met inbegrip van België;
- in een derde Staat waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting (OVDB) heeft gesloten waarin een clause van gelijke behandeling van dividenden is opgenomen;
- in een derde Staat, andere dan deze zoals hierboven bedoeld, in het geval het principe van het vrij verkeer van kapitaal van toepassing is op het kapitaal dat de bedoelde dividenden doet ontstaan.

B. Vrijgestelde roerende inkomsten

Als vrijgestelde roerende inkomsten kunnen bovendien worden afgetrokken: de inkomsten uit preferente aandelen van de NMBS en de inkomsten uit openbare fondsen die (vóór 1962) volledig vrij van belastingen werden uitgegeven.

2.3.5. Aftrek voor octrooi-inkomsten

Worden in aanmerking genomen, de octrooien of aanvullende beschermingscertificaten waarvan de vennootschap octrooihouder of certificaathouder is en die geheel of gedeeltelijk door de vennootschap werden ontwikkeld in haar onderzoekscentra, alsmede de door de vennootschap verworven octrooien, licentierechten of aanvullende beschermingscertificaten, op voorwaarde dat die verder door de vennootschap in haar onderzoekscentra werden verbeterd.

Het stelsel werd voor KMO's (zoals gedefinieerd in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen) echter versoepeld aangezien het voor deze vennootschappen niet meer noodzakelijk is om over een afzonderlijke onderzoeksafdeling te beschikken.

Onder “octrooi-inkomsten” worden verstaan zowel de inkomsten *sensu stricto*, met name ontvangen uit octrooien die in licentie worden gegeven, als de inkomsten die via derden zouden worden verkregen door de vennootschap die de octrooien voor haar eigen rekening heeft geëxploiteerd. De inkomsten moeten geëvalueerd worden op basis van de vergoeding die zou zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen.

De aftrekbare inkomsten moeten begrepen worden in het belastbaar inkomen en worden verminderd:

- met tijdens het belastbaar tijdperk toegepaste afschrijvingen op de aanschaffings- of beleggingswaarde van deze octrooien, in zover deze afschrijvingen afgetrokken worden van de in België belastbare grondslag;
- met de vergoedingen die zijn verschuldigd aan derden voor deze octrooien, in zover deze vergoedingen ten laste worden gelegd van het in België belastbare resultaat.

92 “Cobelfret”-arrest (HJEG, 12.02.2009; nr. C-138/07).

93 Of van de Europese Gemeenschap voor de dividenden die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vóór 01.01.1994.

De op die manier bepaalde inkomsten zijn aftrekbaar ten belope van 80% van hun bedrag. Indien er onvoldoende winst is, is het saldo van de aftrek voor octrooi-inkomsten niet overdraagbaar naar de volgende belastbare tijdperken.

2.3.6. Belastingaftrek voor risicokapitaal

Met de aftrek voor risicokapitaal of het stelsel van de notionele interesten (94) kunnen de vennootschappen een op hun risicokapitaal berekende fictieve interestkost aftrekken van hun belastbare winst.

BEREKENINGSBASIS

De berekeningsbasis van de aftrek voor risicokapitaal bestaat uit het “gecorrigeerd” eigen vermogen berekend op het einde van het aanslagjaar voorafgaand aan het jaar waarin de aftrek wordt aangevraagd.

Het eigen vermogen dat in aanmerking mag genomen worden, komt overeen met de rubrieken I tot VI van het passief van de balans: kapitaal, uitgiftepremies, herwaarderingsmeerwaarden, reserves, overgedragen winsten en kapitaalsubsidies.

Die berekeningsbasis wordt verschillende keren gecorrigeerd (95) om getrapte aftrekken te voorkomen, activa te verwerpen waarvan de inkomsten in België niet belastbaar zijn krachtens de dubbelbelastingovereenkomsten, en sommige misbruiken te voorkomen die erin bestaan materiële activa kunstmatig in een vennootschap onder te brengen om het belastingvoordeel van de aftrek voor risicokapitaal op te trekken.

Sinds het aanslagjaar 2014 worden de aandelen die worden bezeten als geldbeleggingen waarvan de opbrengst in aanmerking wordt genomen voor de DBI-aftrek, buiten beschouwing gelaten voor de berekeningsbasis van de notionele interesten.

Ingevolge een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (96) wordt het eigen vermogen dat kan worden toegerekend aan *buitenlandse vaste inrichtingen* waarvan de inkomsten krachtens een dubbelbelastingverdrag zijn vrijgesteld, niet meer buiten beschouwing gelaten voor de berekeningsbasis van de notionele interesten.

Wat de wijzigingen van het eigen vermogen tijdens het belastbaar tijdperk betreft, wordt het in aanmerking genomen risicokapitaal vermeerderd of verminderd met het bedrag van deze wijzigingen (berekend als gewogen gemiddelde).

TARIEF

Het tarief van de aftrek voor risicokapitaal wordt voor elk aanslagjaar vastgelegd op basis van de gemiddelde rentevoet van de lineaire obligaties (OLO's) op 10 jaar van de maanden juli, augustus en september van het jaar dat voorafgaat aan het jaar waarin het boekjaar start, hetzij het jaar 2013 voor het aanslagjaar 2015. Het op deze wijze berekende tarief bedraagt 2,630%. Het maximumpercentage van 3% dat vanaf het aanslagjaar 2013 voor het tarief is vastgelegd, wordt bijgevolg niet overschreden.

94 Wet van 22.06.2005, BS van 30.06.2005.

95 Zie artikel 205ter, WIB92.

96 Arrest C-350/11 van 04.07.2013 (Argenta-arrest). Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft geoordeeld dat de uitsluiting van het eigen vermogen van de buitenlandse vaste inrichting in strijd was met het Europees recht inzake vrijheid van vestiging, omdat deze uitsluiting niet wordt toegepast op de activa van een Belgische vaste inrichting van een Belgische vennootschap.

Het tarief voor 2014 wordt bijgevolg vastgelegd op 2,630% en op 3,130% voor KMO's. Voor vennootschappen die op grond van in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen (zie blz. 90) opgenomen bepaalde criteria als KMO worden aangemerkt, wordt, voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin de aftrek voor risicokapitaal wordt genoten, het tarief van de aftrek immers verhoogd met 0,5 punten.

UITGESLOTEN VENNOOTSCHAPPEN

De volgende vennootschappen hebben geen recht op de notionele interestaftrek (97):

- de beveks, bevaks en VBS;
- de coöperatieve participatievennootschappen, in toepassing van de wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen;
- sommige zeescheepvaartvennootschappen.

OVERDRACHT IN GEVAL VAN ONVOLDOENDE WINST

Vanaf het aanslagjaar 2013 mag de aftrek voor risicokapitaal enkel nog aangerekend worden op de winst van het belastbaar tijdperk dat verband houdt met de aftrek en mag hij bijgevolg niet meer worden overgedragen.

Voor de vennootschappen die nog beschikken over een resterende aftrek voor risicokapitaal die op 31 december 2011 (of op het einde van het belastbaar tijdperk dat aan het aanslagjaar 2012 verbonden is) overdraagbaar is, blijft de mogelijke overdracht binnen de vroeger voorziene termijnen behouden (98). Boven één miljoen euro wordt de overdracht echter beperkt tot 60% van de resterende winst.

Een verlenging van de duurtijd van de overdracht wordt voorzien voor de bedragen die niet konden worden afgetrokken omwille van deze beperking tot 60%.

De aftrek van de stock van de overdrachten maakt volledig deel uit van de berekening van de vennootschapsbelasting (zie 2.3.9.) en wordt verricht na de aftrek van de vroegere verliezen en de investeringsaftrek.

DE KMO'S MOETEN KIEZEN TUSSEN DE INVESTERINGSRESERVE EN DE AFTREK VOOR RISICOKAPITAAL

De KMO's, zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen, die een vrijgestelde investeringsreserve hebben aangelegd tijdens het belastbaar tijdperk, zullen die niet kunnen combineren met het voordeel van de aftrek voor risicokapitaal, noch voor het betreffend belastbaar tijdperk noch voor de twee volgende tijdperken.

2.3.7. Aftrek van vroegere verliezen

De verliezen van de vroegere belastbare tijdperken zijn in de tijd onbeperkt aftrekbaar.

Een bijzondere bepaling is nochtans van toepassing indien een vennootschap de inbreng verkrijgt van een tak van werkzaamheid, van een algemeenheid van goederen of indien ze een andere vennootschap opslorpt (99).

97 Schrapping van de coördinatiecentra en de reconversievennootschappen uit de lijst van de uitsluitingen.

98 Bij geen of onvoldoende winst kon de niet-gebruikte aftrek achtereenvolgens worden overgedragen op de winst van de volgende zeven belastbare tijdperken.

99 Zie art. 206, WIB92.

2.3.8. Investeringsaftrek

De modaliteiten voor de investeringsaftrek worden hierna uitgebreider beschreven in hoofdstuk 3. Laten we hier alleen vermelden dat hij van toepassing blijft:

- voor milieuvriendelijke investeringen in “Onderzoek en Ontwikkeling”, energiebesparende investeringen en investeringen in beveiliging en octrooien;
- voor investeringen gericht op het verzekeren van de productie en het recyclageproces van herbruikbare verpakkingen;
- voor investeringen die tot doel hebben om rookafzuig- of verluchtingssystemen te installeren in een horeca-inrichting;
- voor de “gespreide aftrek”.

Er dient te worden vermeld dat de gewone investeringsaftrek opnieuw werd ingesteld voor KMO's, zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen, maar enkel voor de investeringen van 2014 en 2015 en onder bepaalde voorwaarden.

De toepasselijke tarieven en de modaliteiten van de aftrek worden beschreven in hoofdstuk 3.

2.3.9. Aftrek van de stock van de overgedragen aftrek voor risicokapitaal

Het bedrag dat in aanmerking komt voor de aftrek voor risicokapitaal mag niet hoger zijn dan 60% van het resultaat dat vóór deze verrichting overblijft. Deze beperking is niet van toepassing op het eerste miljoen euro van dit resultaat. De duurtijd van de overdracht van het bedrag dat niet kon afgetrokken worden omwille van deze beperking, wordt verlengd.

2.3.10. Gemeenschappelijke bepalingen voor de aftrekken

Geen enkele van de aftrekken die beschreven worden in punten 2.3.3. tot en met 2.3.9., mag gebeuren:

- a) op het gedeelte van de belastbare winsten dat overeenstemt met de ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen, of met de ontvangen financiële voordelen of voordelen van alle aard (100);
- b) op het bedrag dat bij de verworpen uitgaven is opgenomen als financiële participatie van de werknemers in het kapitaal en de winsten van hun vennootschap;
- c) op de grondslag van de bijzondere aanslag op geheime commissielonen;
- d) op het gedeelte van de belastbare winsten dat voortspruit uit de niet-naleving van de onaantastbaarheidsvoorwaarde voor de investeringsreserve.
- e) op het gedeelte van de winst die wordt gebruikt om de uitgaven inzake autokosten te betalen, ten belope van 17% van het voordeel van alle aard dat voortvloeit uit het persoonlijk gebruik van een door de werkgever ter beschikking gesteld voertuig.
- f) op de meerwaarden waarop de afzonderlijke belasting van 0,4% van toepassing is (zie blz. 104);
- g) op de dividenden waarop de fairness tax van toepassing is (zie blz. 102).

100 Met “ontvangen financiële voordelen of voordelen van alle aard” worden bedoeld de voordelen die worden toegekend in het kader van een openbare of privé-“omkoping” en die niet afgetrokken mogen worden door de schuldenaar.

2.4. Berekening van de belasting

2.4.1. Normaal tarief

De Ven.B is verschuldigd tegen het tarief van 33%.

2.4.2. Verminderde tarieven

Verminderde tarieven kunnen worden toegepast indien de belastbare winst niet méér bedraagt dan 322.500 euro.

Tabel 2.2.
Verminderde tarieven in de Ven.B

Netto belastbare winst		Op die schijf toepasselijk tarief
0	- 25.000	24,25%
25.000	- 90.000	31%
90.000	- 322.500	34,50%
322.500	en meer	33%

Om die verminderde tarieven te kunnen genieten, moet de vennootschap evenwel voldoen aan een aantal bijkomende voorwaarden die verband houden met:

- de activiteiten van de vennootschap;
- het aandeelhouderschap van de vennootschap;
- de vergoeding van het maatschappelijk kapitaal;
- de bezoldiging van hun bedrijfsleiders.

DE ACTIVITEITEN VAN DE VENNOOTSCHAP

De wetgeving stelt in verband met de activiteiten van de vennootschap één voorwaarde om de verminderde tarieven te kunnen genieten (101). De vennootschap mag geen aandelen bezitten waarvan de beleggingswaarde meer bedraagt dan 50%, van hetzij de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal, hetzij van het gestorte kapitaal vermeerderd met de belaste reserves en de geboekte meerwaarden. De in aanmerking komende waarden zijn die van de dag waarop de vennootschap die de aandelen bezit, haar jaarrekening heeft opgesteld. Om te bepalen of de grens van 50% is overschreden, worden de aandelen die ten minste 75% vertegenwoordigen van het gestorte kapitaal van de vennootschap die de aandelen heeft uitgegeven, niet in aanmerking genomen.

HET AANDEELHOUDERSCHAP VAN DE VENNOOTSCHAP

Het voordeel van de verminderde tarieven wordt niet verleend aan vennootschappen waarvan ten minste de helft van de aandelen in het bezit zijn van één of meer andere vennootschappen.

DE VERGOEDING VAN HET MAATSCHAPPELIJK KAPITAAL

De mogelijkheid om de verminderde tarieven te genieten wordt eveneens ontzegd wanneer de dividenduitkering hoger is dan 13% van het bij het begin van het belastbaar tijdperk werkelijk gestort nog terugbetaalbaar maatschappelijk kapitaal.

101 De vennootschappen die deel uitmaken van een groep waarbij een coördinatiecentrum hoort, kwamen ook niet in aanmerking voor de verminderde tarieven. Deze verwijzing naar de coördinatiecentra is sinds 10.01.2014 opgeheven.

DE BEZOLDIGING VAN DE BEDRIJFSLEIDERS

Om de verminderde tarieven te kunnen genieten is de vennootschap er ook toe gehouden om, ten laste van het resultaat van het belastbare tijdperk, aan ten minste één van de bedrijfsleiders een bezoldiging toe te kennen die gelijk is aan of hoger dan het belastbare inkomen van de vennootschap, wanneer die bezoldiging minder bedraagt dan 36.000 euro.

HET GEVAL VAN DE DOOR DE NATIONALE RAAD VAN DE COÖPERATIE ERKENDE COÖPERATIEVE VENNOOTSCHAPPEN

Een coöperatieve vennootschap die erkend is door de Nationale Raad van de Coöperatie, kan de verminderde tarieven genieten, zelfs indien ze niet voldoet aan de voorwaarden inzake:

- het aandeelhouderschap van de vennootschap;
- het bezit van aandelen van andere vennootschappen;
- de bezoldiging van de bedrijfsleiders.

De andere voorwaarden blijven wel van toepassing.

2.4.3. Fairness tax

De fairness tax, of minimumvennootschapsbelasting, is een afzonderlijke bijdrage die vanaf het aanslagjaar 2014 van toepassing is. Zij geldt in die gevallen waarin er voor hetzelfde belastbaar tijdperk enerzijds dividenden worden uitgekeerd en anderzijds het fiscaal resultaat wordt verminderd met de aftrek voor risicokapitaal en/of overgedragen verliezen.

Het tarief van de afzonderlijke bijdrage, of fairness tax, bedraagt 5% (5,15% met toepassing van de aanvullende crisisbijdrage).

Een vennootschap die geen KMO is zoals gedefinieerd door het Wetboek van Vennootschappen is schuldenaar van de fairness tax wanneer zij voor een bepaald boekjaar dividenden uitkeert ten belope van een bedrag dat hoger ligt dan de uiteindelijke belastbare grondslag waarop het tarief van de VenB wordt toegepast.

Het begrip “dividenden” bevat de gewone dividenden, de terugbetalingen van maatschappelijk kapitaal en de terugbetalingen van uitgiftepremies. De fairness tax wordt niet toegepast op de dividenden waarop het overgangstarief van 10% (liquidatieboni) van toepassing is.

Belastbare grondslag van de fairness tax

Er zijn 3 stappen:

Stap 1. De bruto belastbare grondslag van de fairness tax is gelijk aan het verschil tussen het brutobedrag van de dividenden die voor het belastbaar tijdperk worden uitgekeerd, en het uiteindelijk belastbaar resultaat waarop het (gewone of verminderde) tarief van de vennootschapsbelasting wordt toegepast.

Stap 2. Indien de uitkering van de dividenden gepaard gaat met een onttrekking aan voorheen belaste reserves, wordt de belastbare grondslag verminderd met het bedrag van de onttrekking. De vermindering wordt bij voorrang toegepast op de laatst aangelegde reserves.

Alleen de onttrekkingen aan de reserves die tot en met het aanslagjaar 2014 worden aangelegd en belast, leiden tot een vermindering van de belastbare grondslag. De belastbare grondslag wordt niet meer verminderd in geval van onttrekkingen aan vanaf het aanslagjaar 2015 verwezenlijkte, gereserveerde en belaste winsten.

Voorbeeld 1

- * Uitgekeerde dividenden: 3.000
- * Onttrekking aan voorheen, en ten laatste gedurende het aanslagjaar 2014, belaste reserves: 3.200

In dit geval is de vennootschap geen fairness tax verschuldigd omdat de belastbare grondslag wordt geneutraliseerd door de onttrekking aan voorheen belaste reserves.

Stap 3. Beperking van de belastbare grondslag

Het bekomen saldo wordt daarna beperkt overeenkomstig het volgende percentage:

- in de teller: de voor het belastbare tijdperk werkelijk toegepaste aftrek van overgedragen verliezen en de voor hetzelfde belastbare tijdperk werkelijk toegepaste aftrek voor risicokapitaal (102);
- in de noemer: het fiscaal resultaat na de eerste bewerking (exclusief de vrijgestelde waardeverminderingen, voorzieningen en meerwaarden).

De fairness tax van 5% wordt toegepast op de aldus beperkte grondslag.

Voorbeeld 2

- * gereserveerde winsten: 1.000
 - * verworpen uitgaven: 200
 - * dividenden: 300
- Fiscaal resultaat na 1^{ste} bewerking = 1.500*
- * DBI-aftrek: 700
 - * notionele interestaftrek: 500
 - * aftrek van vroegere verliezen: 250
 - * investeringsaftrek: 50
- Uiteindelijk belastbaar resultaat = 0*

Stap 1. De bruto belastbare grondslag van de fairness tax is gelijk aan 300, namelijk het verschil tussen het bedrag van de dividenden en de uiteindelijke belastbare grondslag (300 – 0).

Stap 2. Er dient geen correctie te worden aangebracht voor een onttrekking aan voorheen belaste reserves.

Stap 3. De belastbare grondslag wordt vervolgens beperkt door rekening te houden met de aftrek van verliezen en de notionele interestaftrek (500 + 250) in de teller en het fiscaal resultaat na de 1^{ste} bewerking (1.500) in de noemer. Het resultaat van de berekening van de ratio is 50% (750 / 1.500).

*De uiteindelijke belastbare grondslag van de fairness tax is bijgevolg gelijk aan 150 (300 * 50%).*

*Afzonderlijke bijdrage van 5% (fairness tax) = 7,5 (150 * 5%), te verhogen met de aanvullende crisisbijdrage.*

102 De stock van de notionele interesten wordt niet in aanmerking genomen.

Voorbeeld 3

* onttrekking van reserves: -1.000

* verworpen uitgaven: 100

* dividenden: 3.000

Fiscaal resultaat na 1^{ste} bewerking = 2.100

* DBI-aftrek: 100

* notionele interestaftrek: 1.000

* aftrek van vroegere verliezen: 1.000

* overdrachten aftrek voor risicokapitaal: 1.000

Uiteindelijk belastbaar resultaat = 0

Stap 1. De bruto belastbare grondslag van de fairness tax is gelijk aan 3.000.

Stap 2. De correctie die moet worden aangebracht voor een onttrekking aan belaste reserves (ten laatste gedurende het aanslagjaar 2014) bedraagt 1.000; het resultaat is een belastbare grondslag van 2.000.

Stap 3. De belastbare grondslag wordt vervolgens beperkt door rekening te houden met de aftrek van verliezen en de notionele interestaftrek (1.000 + 1.000) in de teller en het fiscaal resultaat na de 1^{ste} bewerking (2.100) in de noemer. Het resultaat van de berekening van de ratio is 95,23% (2.000 / 2.100).

*De uiteindelijke belastbare grondslag van de fairness tax is bijgevolg gelijk aan 1.904,76 (2.000 * 95,23%).*

*Afzonderlijke bijdrage van 5% (fairness tax) = 95,23 (1.904,76 * 5%), te verhogen met de aanvullende crisisbijdrage.*

2.4.4. Afzonderlijke belasting van 0,4%

Een afzonderlijke belasting (0,4% of 0,412% met inbegrip van de aanvullende crisisbijdrage) is ingevoerd op de meerwaarden op aandelen die in principe volledig worden vrijgesteld en verwezenlijkt door een andere vennootschap dan een KMO. Deze afzonderlijke belasting kan niet worden gecompenseerd door fiscale aftrekken of door verliezen. Zij is niet aftrekbaar in de vennootschapsbelasting.

2.4.5. Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

Een belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling is van toepassing voor investeringen in octrooien en "groene" investeringen.

IN AANMERKING GENOMEN INVESTERINGEN

Het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling wordt toegepast op investeringen in materiële vaste activa die in nieuwe staat zijn verkregen of tot stand gebracht en in nieuwe immateriële vaste activa, indien die vaste activa in België voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt.

BEREKENINGSBASIS

De huidige berekeningsbasis van de investeringsaftrek, nl. de aanschaffings- of beleggingswaarde, wordt vermenigvuldigd met het tarief van de investeringsaftrek, waarbij een onderscheid gemaakt wordt tussen de verhoogde investeringsaftrek en de gespreide investeringsaftrek. Het belastingkrediet kan immers in één keer of op een gespreide manier worden toegepast.

De aldus bekomen berekeningsbasis wordt vermenigvuldigd met 33,99% (nominaal tarief in de vennootschapsbelasting verhoogd met de aanvullende crisisbijdrage).

Voorbeeld:

Investerings O&O van 1.000 euro
 Tarief investeringsaftrek van 13,5% (aanslagjaar 2015, investering O&O)
 Tarief gespreide investeringsaftrek van 20,5% (aanslagjaar 2015, investering O&O)
 Nominaal tarief in de Ven.B. van 33,99% (aanvullende crisisbijdrage (ACB) inbegrepen)

Belastingkrediet toegepast in één keer:

$1.000 * 13,5\% * 33,99\% = 45,89$ euro

Gespreid belastingkrediet (naar gelang van de fiscaal aanvaarde afschrijvingen, b.v. over vijf jaar):

$1.000 * 20\% * 20,5\% * 33,99\% = 13,94$ euro

MODALITEITEN

Activa geïnvesteerd in onderzoek en ontwikkeling moeten tijdens de volledige duur van de afschrijving ook daarvoor gebruikt blijven worden, zoniet zal een deel van het toegekende belastingkrediet terugbetaald moeten worden.

ONVERENIGBAARHEID

De vennootschappen moeten kiezen tussen enerzijds, het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling en anderzijds, de aftrek voor investeringen in octrooien of voor "groene" investeringen. Deze keuze is onherroepelijk.

UITSLUITING VAN HET VOORDEEL VAN HET BELASTINGKREDIET VOOR ONDERZOEK EN ONTWIKKELING

De vaste activa die de investeringsaftrek niet kunnen genieten (103), geven ook geen recht op het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling.

VERREKENING EN OVERDRACHT

Het belastingkrediet is volledig verrekenbaar met de vennootschapsbelasting en kan, in voorkomend geval, overgedragen worden naar de volgende vier aanslagjaren.

Tabel 2.3.
Bovengrens van de verrekening van het belastingkrediet O&O

Totaalbedrag van het overgedragen belastingkrediet O&O	Verrekeningsbeperking van het overgedragen belastingkrediet O&O per aanslagjaar
minder dan 160.440 euro	geen
van 160.440 tot 641.760 euro	160.440 euro maximum
meer dan 641.760 euro	25% van de overdracht

2.4.6. Aanvullende crisisbijdrage

Door de invoering van de aanvullende crisisbijdrage wordt de vennootschapsbelasting vermeerderd met drie opcentiemen, uitsluitend ten voordele van de Staat.

103 Zie hoofdstuk 3, blz. 119.

2.4.7. Vermeerdering wegens geen of ontoereikende voorafbetalingen

De vermeerdering wegens gebrek aan of ontoereikendheid van voorafbetalingen wordt in beginsel op dezelfde wijze berekend als in de personenbelasting (104), **behoudens** dat:

- de datums berekend worden vanaf de eerste dag van het boekjaar en niet op basis van het kalenderjaar;
- de grondslag niet moet worden verhoogd tot 106%;
- de vermeerdering niet wordt verminderd tot 90%.

De vennootschappen die vanaf 2003 opgericht zijn en die worden beschouwd als “kleine vennootschappen” volgens de definitie van het Wetboek van Vennootschappen, zijn niet onderworpen aan belastingvermeerdering voor de eerste drie boekjaren na hun oprichting (105).

2.4.8. Verrekening van de voorheffingen

A. Terugbetaalbare voorheffingen

Zijn verrekenbaar met de Ven.B en terugbetaalbaar:

- de voorafbetalingen;
- de roerende voorheffing.

Met betrekking tot **dividenden** is de verrekening van de roerende voorheffing toegestaan op voorwaarde dat de genietter van de inkomsten de aandelen in volle eigendom heeft op het ogenblik van de toekenning of betaalbaarstelling van de inkomsten. Bovendien mag een vennootschap de roerende voorheffing met betrekking tot dividenden niet verrekenen wanneer de toekenning van die inkomsten een waardevermindering van de aandelen of deelbewijzen veroorzaakt.

Met betrekking tot de **interessen** wordt de verrekening van de roerende voorheffing slechts **pro rata temporis** toegestaan voor de periode waarin de vennootschap de effecten in **volle eigendom** heeft gehad.

B. Niet-terugbetaalbare voorheffingen

De onroerende voorheffing is niet verrekenbaar met de Ven.B maar vormt een aftrekbare uitgave.

De **forfaitaire buitenlandse belasting** (FBB) is verrekenbaar met de vennootschapsbelasting (Ven.B) maar niet terugbetaalbaar. Zij heeft nog enkel betrekking op royalty's en interessen.

Wat royalty's betreft, stemt de verrekenbare FBB overeen met de werkelijk ingehouden belasting.

Wat de interessen betreft, wordt zij als volgt vastgesteld:

- het tarief is niet langer eenvormig maar hangt af van de werkelijk in het buitenland ingehouden belasting. Dat tarief wordt bekomen door de in het buitenland werkelijk betaalde belasting te delen door de in het binnenland ontvangen inkomsten en is beperkt tot 15%;
- het aldus bepaalde bedrag is verrekenbaar met de Ven.B. Maar het werkelijk verrekende bedrag mag niet hoger zijn dan de Ven.B overeenstemmend met de intermediatiemarge. Die intermediatiemarge stemt overeen met het verschil tussen het binnenlands inkomen en de daarop betrekking hebbende financiële lasten.

De verrekening van de FBB wordt alleen maar toegestaan voor de periode waarin de vennootschap de volle eigendom van de goederen of kapitalen heeft gehad.

104 Zie hierboven blz. 79.

105 Zie hierboven, blz. 90.

2.4.9. Bijzondere aanslagstelsels

A. Bijzondere aanslag op de geheime commissielonen

Ingevolge de recente hervorming van het stelsel van de geheime commissielonen wordt deze aanslag niet meer toegepast als sanctie maar nog slechts als compensatie voor het verlies aan belastingen op de Belgische inkomsten. Het tarief werd dan ook aanzienlijk verminderd van 309% tot 103% (100% + ACB). Dit tarief wordt nog tot 51,5% teruggebracht indien kan worden bewezen dat de verkrijger van het voordeel een rechtspersoon is.

Kleine kosten die niet beroepsmatig blijken te zijn (restaurantkosten, receptiekosten, bescheiden ICT-kosten, enz.) worden niet onderworpen aan deze bijzondere aanslag.

Wat verdoken meerwinsten betreft, wordt geen belastingverhoging toegepast wanneer verdoken meerwinsten op eigen initiatief terug in de boekhouding worden opgenomen in een later boekjaar dan het boekjaar tijdens hetwelk zij werden verwezenlijkt.

De aanslag op bepaalde kosten en verdoken meerwinsten is slechts verschuldigd indien de identiteit van de verkrijger niet aan de fiscale administratie wordt meegedeeld.

In het algemeen is de bijzondere aanslag verschuldigd op niet-aangegeven kosten en meerwinsten behalve indien de belastingplichtige kan bewijzen:

- dat het bedrag van deze kosten en meerwinsten wordt opgenomen in een aangifte die tijdig in België of in het buitenland werd ingediend, of
- dat de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betrokken aanslagjaar.

In principe blijft de aanslag aftrekbaar als beroepskost.

Indien de kosten en meerwinsten worden opgenomen in een door de verkrijger ingediende aangifte, zal geen strafrechtelijke of administratieve sanctie worden toegepast voor de niet-verantwoording door individuele fiches en een samenvattende opgave.

Het nieuwe stelsel is op 29 december 2014 in werking getreden en wordt ook toegepast op alle betwistingen die op deze datum nog niet definitief zijn afgesloten.

B. Liquidatiereserve

Mits toepassing van een afzonderlijke bijdrage van 10% (die bovenop de gewone Ven.B komt en verschuldigd is voor de belastbare periode waarin een liquidatiereserve wordt aangelegd) kunnen KMO's, zoals gedefinieerd in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen (106), een reserve aanleggen die vervolgens belastingvrij (vrijstelling van roerende voorheffing en van PB) zal kunnen worden uitgekeerd bij de vereffening van de vennootschap (liquidatiebonus).

Deze reserve moet worden geboekt in een of meerdere afzonderlijke rekeningen van het passief.

Als dividenden vóór de vereffening van de vennootschap worden uitgekeerd via onttrekking aan deze reserve, worden zij onderworpen aan de roerende voorheffing tegen het verminderde tarief van:

- 15% indien de uitkering gedurende de eerste vijf jaren plaatsvindt;
- 5% indien de uitkering later plaatsvindt.

De afzonderlijke bijdrage van 10% kan door de betrokken vennootschappen niet worden afgetrokken als beroepskosten.

106 En voor de jaren waarin een vennootschap aan de criteria van de kleine vennootschap beantwoordt.

BIJLAGE 1 BIJ HOOFDSTUK 2 DE WERKNEMERSPARTICIPATIE IN HET KAPITAAL EN IN DE WINST VAN HUN VENNOOTSCHAP

De wet van 22 mei 2001 heeft een belastingstelsel ingevoerd dat de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van hun vennootschap of van de groep waarvan hun vennootschap deel uitmaakt, bevordert. In deze bijlage worden de beginselen van het stelsel en de fiscale bepalingen beknopt beschreven.

De beginselen van het stelsel

Het participatieplan moet aan een aantal voorwaarden voldoen, waarvan de voornaamste hieronder worden vermeld.

Het moet worden ingevoerd via een collectieve arbeidsovereenkomst of, voor de vennootschappen zonder vakbondsafvaardiging, door een toetredingsakte die wordt opgesteld door de werkgever en waarmee de werknemers akkoord zijn gegaan. Er wordt een procedure voorzien om de opmerkingen van de werknemers te verzamelen en zo nodig een verzoening te bewerkstelligen met de voorstellen van de werkgever.

Alle werknemers van de vennootschap moeten de mogelijkheid hebben deel te nemen aan het participatieplan. De collectieve arbeidsovereenkomst of de toetredingsakte kunnen een anciënniteitsvoorwaarde voorzien van ten hoogste één jaar.

Het totale bedrag van de deelnames in het kapitaal en in de winst dat aan de werknemers wordt toegekend, mag bij de afsluiting van het boekjaar, geen van de volgende limieten overschrijden: 10% van de bruto loonmassa of 20% van de winst van het boekjaar na belasting.

Het participatieplan mag niet worden ingevoerd ter vervanging of omzetting van loon, premies, voordelen of aanvullingen welke in de collectieve of individuele overeenkomsten zijn voorzien.

Het participatieplan in de winst dat door een « kleine vennootschap » in de zin van het Wetboek van Vennootschappen wordt ingevoerd, kan de vorm aannemen van een investeringsspaarplan overeenkomstig hetwelk de winsten die door de vennootschap aan de werknemers worden toegekend, aan de vennootschap weer ter beschikking worden gesteld in het kader van een niet-achtergestelde lening. De uitgeleende bedragen leveren een interest op tegen een interestvoet die niet lager mag zijn dan die op lineaire obligaties van dezelfde duur als die van de lening die aan de vennootschap wordt verleend. De lening moet worden terugbetaald op een termijn die niet minder dan 2 jaar, noch meer dan 5 jaar mag bedragen. De vennootschap moet, gedurende dezelfde periode, de ontvangen bedragen aanwenden voor vaste activa.

De bedragen die door de vennootschap worden toegekend in het kader van het participatieplan zijn in beginsel niet onderworpen aan de socialezekerheidsbijdragen (noch aan de werknemers-, noch aan de werkgeversbijdragen).

Het belastingstelsel

De bedragen die door de vennootschap in het kader van het participatieplan worden toegekend, zijn **als verworpen uitgaven onderworpen aan de vennootschapsbelasting**. Zij worden dus noch als beroepsinkomsten, noch als roerende inkomsten beschouwd. De helft van de aldus gevestigde vennootschapsbelasting wordt overgemaakt aan de RSZ. Er kan geen enkele aftrek van giften, van definitief belaste inkomsten (DBI), voor octrooi-inkomsten, voor risicokapitaal, van vroegere verliezen of investeringsaftrek worden verricht op het bedrag van de toegekende winsten die als verworpen uitgaven worden opgenomen.

Deelname in het kapitaal

- Wanneer het een deelname in het kapitaal betreft, wordt het belastbaar bedrag vastgesteld met referentie tot de beurskoers voor genoteerde aandelen, en, voor niet-genoteerde aandelen, tot een bedrag dat niet lager kan zijn dan de boekwaarde van de aandelen of de werkelijke waarde van de aandelen op het moment van de toekenning ervan, overeenkomstig het gelijkluidend advies van een bedrijfsrevisor of van een accountant.
- De deelname in het kapitaal wordt onderworpen aan **een bevrijdende belasting** ⁽¹⁰⁷⁾ van **15%** voor zover het participatieplan een onbeschikbaarheidsperiode van de aandelen voorziet die niet korter kan zijn dan twee jaar noch langer dan vijf jaar. Als aan deze onbeschikbaarheidsperiode niet wordt voldaan, wordt een aanvullende belasting van 23,29% geheven ⁽¹⁰⁸⁾.

Deelname in de winst

- Het belastbaar bedrag is het toegekend bedrag.
- De toegekende bedragen worden onderworpen aan de werknemersbijdragen voor de sociale zekerheid en het overblijvende nettobedrag wordt onderworpen aan een bevrijdende belasting van 25 %.

107 Het betreft een met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belasting, zie 2^e deel, Hoofdstuk 8, blz. 291.

108 Het tarief van deze belasting werd zo berekend dat het overeenkomt met de totale belasting, met inbegrip van de socialezekerheidsbijdragen, op een toekenning in speciën.

BIJLAGE 2 BIJ HOOFDSTUK 2 BIJZONDERE VENNOOTSCHAPSBELASTINGSTELSELS

Het stelsel van voorafgaande beslissingen

De wet van 24 december 2002 heeft een nieuw wettelijk kader ingesteld voor de voorafgaande beslissingen, dat van kracht is geworden op 1 januari 2003. Het vervangt de vorige bepalingen daaromtrent.

Definitie en algemene beginselen

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

Het gaat er dus niet om bepaalde nieuwe contractuele bepalingen in te stellen maar alleen om te verduidelijken hoe de wet zal toegepast worden in een gegeven omstandigheid en de te goeder trouw handelende belastingplichtige op die manier rechtszekerheid te garanderen.

Een voorafgaande beslissing mag geen vrijstelling of vermindering van belasting tot gevolg hebben ten opzichte van hetgeen voortvloeit uit de toepassing van de geldende wettelijke en bestuursrechtelijke beschikkingen.

Een voorafgaande beslissing moet gemotiveerd zijn. Voorafgaande beslissingen worden op anonieme wijze gepubliceerd en er zal elk jaar een verslag over de toepassing van het stelsel van de voorafgaande beslissingen worden gezonden naar de Kamer van Volksvertegenwoordigers, die het openbaar zal maken.

Toepassingsgevallen

Het stelsel van voorafgaande beslissingen is algemeen toepasselijk. Dit geldt dus ook voor de activiteiten van de distributiecentra en de dienstencentra die vroeger een specifiek stelsel genoten. Het wijkt daarmee af van de vorige stelsels die de toepassingsgevallen beperkten: hier zijn het de gevallen van niet-toepassing die worden opgesomd in de wet of het uitvoeringsbesluit.

De gevallen van niet-toepassing zijn de volgende:

- (a) De aanvraag heeft betrekking op situaties of verrichtingen die identiek zijn aan situaties of verrichtingen die op fiscaal vlak reeds gevolgen hebben ten name van de aanvrager.
- (b) De aanvraag heeft betrekking op situaties of verrichtingen die identiek zijn met situaties of verrichtingen die het voorwerp uitmaken van een geschil tussen administratie en belastingplichtige (administratief beroep of gerechtelijke handeling).
- (c) De aanvraag heeft betrekking op de toepassing van een belastingwet betreffende invordering en vervolgingen.

- (d) Er kan geen voorafgaande beslissing worden genomen wanneer bij het indienen van de aanvraag, essentiële elementen van de beschreven situatie of verrichting betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO (109).
- (e) De aanvraag betreft een situatie “waarvoor een voorafgaande beslissing niet aangewezen zou zijn”. Worden door het koninklijk besluit als uitgesloten materies beschouwd:
- de belastingtarieven en de berekening van de belastingen;
 - de bedragen en percentages;
 - de aanslagprocedure;
 - de bepalingen waarvoor een specifieke procedure inzake erkenning of beslissing is ingesteld (met inbegrip van collectieve procedures);
 - de gevallen waarin de FOD Financiën niet bevoegd is om unilateraal een beslissing te nemen en overleg moet plegen met andere autoriteiten: bijvoorbeeld het erkennen van vennootschappen met sociaal oogmerk, de opname van een vzw in de lijst van instellingen die recht geven op aftrek van aan hen gedane giften;
 - de sancties, boeten, belastingverhogingen en –vermeerderingen;
 - de forfaitaire grondslagen van aanslag.

De procedure

De aanvraag om voorafgaande beslissing moet door de aanvrager schriftelijk ingediend worden en dient te bevatten: de identiteit van de aanvrager, de beschrijving van zijn activiteiten, een volledige beschrijving van de bijzondere situatie of verrichting waarvoor de voorafgaande beslissing wordt aangevraagd alsmede een verwijzing naar de wettelijke of reglementaire bepalingen waarop de beslissing moet slaan.

In voorkomend geval moet ze ook een volledige kopie bevatten van de aanvragen die voor hetzelfde onderwerp werden ingediend bij de fiscale overheden van de Lidstaten van de Europese Unie of van derde Staten waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, en van de beslissingen met betrekking tot die aanvragen.

Zolang er geen beslissing is genomen, kan de aanvraag worden aangevuld met nieuwe elementen.

In principe wordt de beslissing genomen binnen een termijn van drie maanden, maar de FOD Financiën en de aanvrager kunnen in onderlinge overeenstemming deze termijn inkorten of verlengen.

De beslissing wordt in principe getroffen voor een termijn van vijf jaar, tenzij het voorwerp van de aanvraag een andere termijn rechtvaardigt.

Wanneer de beslissing is genomen, is de FOD Financiën erdoor gebonden, behalve in de volgende omstandigheden:

- (a) indien de voorwaarden waaraan de voorafgaande beslissing is onderworpen, niet zijn vervuld;
- (b) indien de situatie of de verrichtingen door de aanvrager onvolledig of onjuist werden omschreven;

109 Geen enkele jurisdictie is nog opgenomen op de lijst van de niet-coöperatieve belastingparadijzen van de OESO, ingevolge de verbintenissen van de laatste jurisdicties die op deze lijst stonden (Andorra, Liechtenstein en Monaco) om de principes van de OESO toe te passen inzake transparantie en effectieve uitwisseling van fiscale inlichtingen.

- (c) indien essentiële elementen van de verrichting niet werden verwezenlijkt op de door de aanvrager omschreven wijze;
- (d) in geval van wijziging van de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht die van toepassing zijn op de door de voorafgaande beslissing beoogde situatie of verrichting;
- (e) indien blijkt dat de voorafgaande beslissing niet in overeenstemming is met de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht.

Bovendien houdt een voorafgaande beslissing op uitwerking te hebben, wanneer de belangrijkste gevolgen van de situatie of de verrichting waarop zij betrekking heeft, gewijzigd zijn door een of meer ermee verband houdende of erop volgende elementen die rechtstreeks of onrechtstreeks toe te schrijven zijn aan de aanvrager.

De beleggingsvennootschappen

Belgische instellingen voor collectieve belegging (ICB's) behoren tot een van de volgende drie categorieën:

- de ICB's met veranderlijk kapitaal;
- de ICB's met vast kapitaal;
- de ICB's in schuldvorderingen.

De ICB's groeperen de gemeenschappelijke beleggingsfondsen en de beleggingsvennootschappen.

In tegenstelling tot de gemeenschappelijke beleggingsfondsen, die onverdeeldheden zijn, zijn de beleggingsvennootschappen (beveks, bevaks, VBS) aan de Ven.B onderworpen rechtspersonen.

Taxatie van de beleggingsvennootschappen

De beleggingsvennootschap wordt aan Ven.B onderworpen op haar verworpen uitgaven (110) en op de ontvangen abnormale en goedgunstige voordelen.

Aangezien zij niet wordt belast op uitgekeerde en gereserveerde winsten, wordt aan een beleggingsvennootschap geen enkele aftrek voor DBI toegestaan.

De aldus vastgestelde belastbare basis is aan het normale Ven.B-tarief onderworpen.

Een beleggingsvennootschap is daarenboven vrijgesteld van het evenredig registratierecht op kapitaalsinbrengen.

Toekenning van inkomsten

- De opbrengsten van andere kapitalisatiebeveks dan de zogenaamde “obligatiebeveks” (zie evenwel “Inkomsten toegekend aan natuurlijke personen-rijksinwoners” hierna) zijn niet onderworpen aan de roerende voorheffing. Deze aandelen ondergaan evenwel zowel bij hun verwerving als bij hun afstand of bij verandering van compartiment binnen eenzelfde bevek steeds de taks op de beursverrichtingen.

110 Met inbegrip van de aan de bron ingehouden voorheffingen op de door haar ontvangen inkomsten, en met uitsluiting van de waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen.

Het Fiscaal Memento mag niet beschouwd worden als een administratieve circulaire, er kunnen geen rechten aan worden ontleend. Versie januari 2015.

- De opbrengsten van distributiebeveks worden beschouwd als dividenden en zijn onderworpen aan de roerende voorheffing van 25%. De dividenden uitgekeerd door een privak zijn niet aan de roerende voorheffing onderworpen ten belope van het deel dat overeenstemt met meerwaarden op aandelen verwezenlijkt door de privak.

Inkomsten toegekend aan natuurlijke personen-rijksinwoners

Inkomsten uit kapitalisatiebeveks zijn voor privé-spaarders in principe niet-belastbare inkomsten (111).

Wat betreft de kapitalisatiebeveks die minstens 25% (112) van hun portefeuille hebben belegd in interestdragende schuldvorderingen (met name obligaties, schatkistcertificaten) en die een of geen Europees paspoort hebben (113), is de bij inkopen van de aandelen of bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van de bevek verkregen meerwaarde aldus onderworpen aan de roerende voorheffing van 25% voor het gedeelte dat overeenstemt met enerzijds door de bevek ontvangen interesten en anderzijds meerwaarden gegenereerd door de portefeuille van schuldvorderingen, na aftrek van de minderwaarden.

Inkomsten toegekend aan vennootschappen-verblijfhouders

Inkomsten uit een beleggingsvennootschap zijn belastbaar, rekening houdend met het feit dat de dividenden van bepaalde uitkeringsbeveks (114) in beperkte mate (115) de aftrek voor DBI genieten.

Taks op de verwerving en afstand

De taks op beursverrichtingen wordt toegepast:

- tegen het tarief van 1% (vanaf 1 augustus 2012), op iedere afstand en verwerving onder bezwarende titel van aandelen van kapitalisatiebeveks (116);
- tegen het tarief van 1% (vanaf 1 augustus 2012), op de inkopen van eigen aandelen door een kapitalisatiebevek (117).

111 Onder privé-spaarder wordt hier verstaan: de natuurlijke personen die de effecten niet gebruiken voor de uitoefening van hun beroepsactiviteit.

112 De drempel van de beleggingen in schuldvorderingen van 25% geldt voor sinds 20 december 2012 uitgevoerde verrichtingen (voorheen: 40%).

113 Het percentage kan per compartiment van de bevek vastgesteld worden. De regel is dan slechts van toepassing op compartimenten die de drempel van 25% overschrijden. Zie ook Hoofdstuk 6, blz. 146 voor het toepassingsgebied vanaf 1 juli 2013 (beveks zonder Europees paspoort).

114 Worden bedoeld de beveks waarvan de statuten een jaarlijkse uitkering van minstens 90% van de verkregen inkomsten voorschrijven, na aftrek van de bezoldigingen, commissielonen en kosten. Deze uitkeringsvoorwaarde kan beoordeeld worden per compartiment van distributieaandelen. Daarnaast vormt het gelijktijdig bestaan van kapitalisatieaandelen en distributieaandelen binnen eenzelfde compartiment geen beletsel voor de toepassing van het DBI-stelsel, op voorwaarde dat minstens 90% van de inkomsten uit distributieaandelen uitgekeerd worden.

115 Voor zover en in de mate dat het gaat om uitgekeerde inkomsten uit dividenden die zelf voldoen aan de voorwaarden voor de DBI-aftrek of uit meerwaarden op aandelen die kunnen vrijgesteld worden van de vennootschapsbelasting.

116 De taks wordt tijdelijk tot 1% verhoogd voor de periode van 01.08.2012 tot en met 31.12.2014. De taks wordt tot 1,32% verhoogd vanaf 1 januari 2015.

117 De taks wordt tijdelijk tot 1% verhoogd voor de periode van 01.08.2012 tot en met 31.12.2014. De taks wordt tot 1,32% verhoogd vanaf 1 januari 2015.

De organismen voor de financiering van pensioenen

In het kader van de Europese Richtlijn betreffende de werkzaamheden van en het toezicht op instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening (118), moeten pensioenfondsen, pensioenfondsen en fondsen voor bestaanszekerheid omgevormd worden in organismen voor de financiering van pensioenen (OFP's).

De OFP's worden onderworpen aan de Ven.B maar genieten een bijzonder fiscaal statuut. Hun belastbare basis is dezelfde als die van de bevek.

De private privak

De private privak is een private, d.w.z. een niet-genoteerde instelling voor collectieve belegging. Zij heeft tot doel particuliere beleggingen in niet-genoteerde vennootschappen, van Belgische of van buitenlandse oorsprong, te bevorderen. Om het stelsel van de private privak soepeler en aantrekkelijker te maken, onderging het in 2007 een aantal wijzigingen.

Reglementair kader van de privak

De privak neemt de vorm aan van een NV, een gewone commanditaire vennootschap of een commanditaire vennootschap op aandelen en is opgericht voor een maximale duur van 12 jaar. Zij trekt financieringsmiddelen aan bij particuliere beleggers. De beleggers moeten elk ten minste 50.000 euro inbrengen. Er mogen tussen de aandeelhouders geen familiale of aanverwante banden bestaan (119).

De privak belegt de aangetrokken middelen in financiële instrumenten uitgegeven door niet-genoteerde vennootschappen en mag, vanaf het derde jaar, alleen bijkomend of tijdelijk liquide middelen of termijnbeleggingen houden.

Het belastingstelsel van de privak

De privak is onderworpen aan de Ven.B op een grondslag die beperkt is tot de bedragen van de volgende elementen:

- de abnormale of goedgunstige voordelen;
- de verworpen uitgaven met uitzondering van de waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen;
- de vergoedingen toegekend voor ontbrekende coupons.

De belasting wordt berekend tegen het gewone tarief (33,99%).

Wanneer de privak eigen aandelen inkoopt, is de terugkoopbonus niet onderworpen aan de roerende voorheffing. Dat geldt ook voor de liquidatiebonus.

De privak geniet vrijstelling van roerende voorheffing op alle soorten inkomens uit beleggingen, met uitzondering van de dividenden. Elke roerende voorheffing geheven op ontvangen inkomens is verrekenbaar en onvoorwaardelijk terugbetaalbaar.

118 Richtlijn 2003/41/EG van 03.06.2003.

119 Dit verbod werd inmiddels afgezwakt, men spreekt voortaan van verwantschap tot in de vierde graad. Het Fiscaal Memento mag niet beschouwd worden als een administratieve circulaire, er kunnen geen rechten aan worden ontleend. Versie januari 2015.

Het belastingstelsel van de beleggers**DE PARTICULIERE BELEGGER**

De door de privak uitgekeerde dividenden zijn onderworpen aan een roerende voorheffing van 25% die terzelfder tijd een eindbelasting is. De privak wordt echter vrijgesteld van roerende voorheffing in de mate dat de uitgekeerde dividenden voortkomen van door die privak gerealiseerde meerwaarden op aandelen of wanneer de verkrijger een buitenlandse vennootschap is en dit voor zover dat het uitgekeerde inkomen afkomstig is van dividenden uit aandelen of deelnemingen die uitgegeven zijn door buitenlandse vennootschappen.

Door particuliere beleggers verwezenlijkte meerwaarden op hun aandelen in de privak zijn niet belastbaar.

DE BELEGGER-VENNOOTSCHAP

De roerende voorheffing wordt geheven tegen dezelfde voorwaarden als voor de inkomsten toegekend aan particuliere beleggers. De RV is hier geen eindbelasting maar is verrekenbaar en terugbetaalbaar op de door de belegger verschuldigde Ven.B.

De van een private privak verkregen dividenden genieten de aftrek voor DBI in de mate dat de uitgekeerde dividenden in een vorige fase (op het vlak van de privak) voortkomen van deelnemingen die de aftrekvoorwaarden vervullen (transparantiebeginsel).

Evenzo worden meerwaarden die worden verwezenlijkt op een deelneming in een private privak vrijgesteld voor zover de vennootschap het geheel van haar activa (met uitzondering van liquide middelen en bijkomende beleggingen ten belope van niet méér dan 10% van het balanstotaal) heeft belegd in aandelen waarvan de inkomsten recht geven op aftrek voor DBI of in aandelen van andere private privaks.

HOOFDSTUK 3

BEPALINGEN DIE GEMEENSCHAPPELIJK ZIJN AAN DE PERSONENBELASTING EN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING

Wat nieuws?

- *Herinvoering van de gewone investeringsaftrek voor een periode van twee jaar en enkel voor kmo's zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen*
- *Verhoging van de vrijstelling voor de tutoraatsbonus.*
- *Voor het jaar 2014 blijven de steunmaatregelen voor de landbouw van toepassing.*

3.1. Fiscaal stelsel van de afschrijvingen

Het Wetboek der Inkomstenbelastingen voorziet in twee afschrijvingsregelingen (120): de lineaire afschrijving en de degressieve afschrijving.

De **lineaire afschrijving** wordt berekend door jaarlijks, en dit gedurende de hele afschrijvingsperiode, een vast afschrijvingspercentage toe te passen op de aanschaffings- of beleggingswaarde.

De **degressieve afschrijving** daarentegen wordt jaarlijks berekend op de **restwaarde** van het goed en het maximumbedrag ervan is gelijk aan het dubbele van een lineaire afschrijving afgestemd op de normale gebruiksduur.

De belastingplichtige dient een afschrijving toe te passen die gelijk is aan het bedrag van de jaarlijkse lineaire afschrijving vanaf het belastbaar tijdperk waarvoor deze hoger is dan het bedrag van de jaarlijkse degressieve afschrijving.

De jaarlijkse degressieve afschrijving mag echter nooit méér bedragen dan 40% van de aanschaffings- of beleggingswaarde.

Degressieve afschrijvingen **mogen niet worden toegepast** op:

- immateriële vaste activa,
- autovoertuigen andere dan taxi's en voertuigen bestemd voor verhuring met bestuurder,
- vaste activa waarvan het gebruik aan derden is afgestaan door de belastingplichtige die ze afschrijft.

De belastingplichtige die kiest voor de degressieve afschrijving moet de betrokken activa vermelden in een speciaal daartoe bestemde opgave.

De eerste afschrijvingsannuïteit kan geboekt worden vanaf het boekjaar waarin de vaste activa zijn verkregen. Voor vennootschappen die niet beantwoorden aan de definitie van KMO zoals die is opgenomen in het Wetboek van Vennootschappen (121), wordt de annuïteit berekend *pro rata temporis* op basis van het aantal dagen dat verstreken is sinds de verwerving.

Afschrijving van de **bijkomende kosten** wordt toegestaan in zoverre deze kosten betrekking hebben op activa waarvan de afschrijving van de hoofdsom fiscaal aanvaard is.

120 In welbepaalde gevallen is verdubbeling van de lineaire afschrijving mogelijk: zie blz. 124.

121 Zie hierboven, hoofdstuk 2, blz. 90.

Twee verschillende afschrijvingsregelingen worden in principe toegestaan:

- opneming in de afschrijfbare waarde van het goed en gelijktijdige afschrijving;
- afschrijving aan een eigen ritme (122), eventueel voor 100% tijdens het boekjaar of het jaar waarin de investering werd uitgevoerd.

Vennootschappen die niet beantwoorden aan de definitie van KMO zoals die is opgenomen in het Wetboek van Vennootschappen, mogen evenwel alleen de eerste methode toepassen: de bijkomende kosten moeten dus volgens hetzelfde ritme worden afgeschreven als de hoofdsom. De *pro rata temporis*-begrenzing van de annuïteit in het jaar van de verwerving geldt dus ook voor de bijkomende kosten.

3.2. Kostencategorieën waarvoor een verhoogde aftrek wordt toegekend

3.2.1. Aftrek ten belope van 120% van de kosten voor het gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden

Wanneer het gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling gebeurt met minibussen, autobussen en autocars, kunnen de gedane kosten tegen 120% afgetrokken worden door de werkgever of een groep van werkgevers.

3.2.2. Aftrek ten belope van 120% van de beveiligingskosten

Er wordt een fiscale aftrek van 120% toegepast op bepaalde beveiligingskosten met beroeps karakter die door de werkgever of een groep van werkgevers worden gedaan, namelijk de abonnementskosten voor de aansluiting op een alarmcentrale en de kosten met betrekking tot het beroep doen (of tot het gezamenlijk beroep doen door een groep van ondernemingen) op een bewakingsonderneming. Wat de vennootschappen betreft, is deze verhoogde aftrek slechts van toepassing op de KMO's die ofwel worden gedefinieerd als vennootschappen waarin het stemrecht voor het merendeel vertegenwoordigd wordt door natuurlijke personen, ofwel als "kleine vennootschappen" worden gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen.

3.2.3. Aftrek ten belope van 120% van bepaalde kosten gemaakt om het gebruik van de fiets door de personeelsleden voor hun verplaatsing tussen hun woonplaats en hun plaats van tewerkstelling te bevorderen

Het gaat om de kosten die door de werkgever worden gemaakt om een onroerend goed te verwerven, te bouwen of te verbouwen dat bestemd is voor het stallen van fietsen tijdens de werkuren of voor het ter beschikking stellen van de personeelsleden van een kleedruimte of sanitair.

Het betreft ook de kosten die door de werkgever worden gemaakt om fietsen en hun toebehoren die ter beschikking gesteld worden van de personeelsleden, te verwerven, te onderhouden en te herstellen.

3.3. Investeringsstimulansen: de investeringsaftrek

3.3.1. Principe

De investeringsaftrek (123) maakt het mogelijk om van de belastbare grondslag een deel van het bedrag van de investeringen die werden verwezenlijkt gedurende de belastbare periode, af te trekken.

Ze mag worden toegestaan aan vennootschappen en aan natuurlijke personen; wat laatstgenoemden betreft, alleen in zover zij winsten of baten aangeven.

122 Bijkomende kosten van voertuigen moeten aan hetzelfde ritme worden afgeschreven als het voertuig zelf.

123 Artikelen 68 tot 77, WIB92.

3.3.2. Investerings die in aanmerking dienen te worden genomen

ALGEMENE REGEL

De investeringsaftrek mag toegepast worden op investeringen in **materiële en immateriële** vaste activa, verkregen of tot stand gebracht **in nieuwe staat** gedurende het belastbare tijdperk en in **België** voor beroepsdoeleinden gebruikt.

AAN DERDEN OVERGEDRAGEN ACTIVA

Wanneer de investering betrekking heeft op een actiefbestanddeel waarvan de gebruiksrechten zijn overgedragen aan een derde en waarop deze laatste de afschrijvingen mag toepassen, dan wordt aan de overdrager geen investeringsaftrek toegestaan: dit is het geval bij leasing en bij overdracht van erfpacht- of opstalrechten.

Wanneer de investering betrekking heeft op een actiefbestanddeel waarvan de gebruiksrechten zijn overgedragen volgens andere modaliteiten dan leasing, overdracht van erfpacht- of opstalrechten, terwijl de overdrager de afschrijvingen erop mag toepassen, dan mag de verkrijger slechts een investeringsaftrek toepassen indien hij een natuurlijke persoon of een vennootschap is die zelf aan de voorwaarden, criteria en grenzen voor de toepassing van de investeringsaftrek tegen eenzelfde of een hoger percentage voldoet, die de vaste activa in België gebruikt voor het behalen van winst of baten en die het recht van gebruik daarvan niet geheel of gedeeltelijk aan een derde overdraagt (124).

ANDERE GEVALLEN VAN UITSLUITING

Zijn van het voordeel van de investeringsaftrek uitgesloten:

- activa die niet uitsluitend voor beroepsdoeleinden worden gebruikt (125);
- investeringen die zijn gefinancierd door tussenkomst van een coördinatiecentrum;
- gebouwen aangeschaft in het vooruitzicht van wederverkoop;
- niet-afschrijfbaar of op minder dan 3 jaar afschrijfbaar activa;
- bijkomende kosten, indien ze niet samen met de activa waarop ze betrekking hebben, worden afgeschreven;
- personenwagens en wagens voor dubbel gebruik (126).

3.3.3. Berekeningsbasis

Het afschrijfbaar bedrag bepaalt de berekeningsbasis van de investeringsaftrek.

124 Sinds het aanslagjaar 2013 wordt het recht op de investeringsaftrek bij overdracht van het recht van gebruik behouden wanneer het recht van gebruik aan een *vennootschap* wordt overgedragen, onder voorbehoud van de naleving door de verkrijger zelf van de voorwaarden voor de investeringsaftrek.

125 De investeringsaftrek is echter toch van toepassing voor het beroepsmatig gebruikte gedeelte van een onroerend goed voor dubbel gebruik waarin het uitsluitend beroepsmatig gebruikt gedeelte duidelijk gescheiden is van het privé-gedeelte.

126 Behalve voor voertuigen die uitsluitend bestemd zijn om gebruikt te worden voor taxidiensten, voor verhuur met chauffeur of voor praktijklessen in erkende rijsscholen.

3.3.4. Van toepassing zijnde percentages

BEPALING VAN HET BASISPERCENTAGE

Het **basispercentage** is afhankelijk van het inflatiepercentage: voor investeringen van het jaar “t” steunt het op het verschil tussen het gemiddelde van de indexen van de consumptieprijzen van de jaren “t-1” en “t-2”. Dat verschil wordt vermeerderd met 1 punt (vennootschappen) of met 1,5 punt (natuurlijke personen).

Bij vennootschappen mag het zo bekomen basispercentage niet lager zijn dan 3% en niet hoger dan 10%. Voor natuurlijke personen zijn de minima en maxima respectievelijk 3,5% en 10,5%.

INVESTERINGEN DIE DE AFTREK GENIETEN TEGEN HET BASISPERCENTAGE

Sedert de opnulzetting van de investeringsaftrek wordt de aftrek tegen het basistarief alleen nog toegepast voor:

- investeringen van natuurlijke personen;
- investeringen die erop gericht zijn de productie en het recyclingproces van herbruikbare verpakkingen te verzekeren.

De investeringsaftrek werd echter opnieuw ingesteld voor de investeringen die in 2014 en 2015 zijn verricht door een vennootschap die wordt beschouwd als een kleine vennootschap (zoals gedefinieerd in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen) voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin die investeringen worden verricht.

VERHOOGDE PERCENTAGES

De verhoogde percentages worden altijd berekend ten opzichte van het percentage dat van toepassing is op natuurlijke personen, ook als het gaat om investeringen gedaan door vennootschappen.

Verhoogde percentages zijn van toepassing:

- op octrooien (+ 10 punten);
- op investeringen gedaan met het oog op de bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe producten en toekomstgerichte technologieën die geen invloed hebben op het milieu of die trachten de negatieve weerslag op het milieu zo klein mogelijk te houden (+ 10 punten);
- op energiebesparende investeringen (+ 10 punten);
- op investeringen voor het installeren van een rookafzuig- of verluchtingssysteem in de rookkamer van een horeca-inrichting (+ 10 punten);
- op materiële vaste activa gericht op de beveiliging van de beroepslokalen en de inhoud ervan, en op de beveiliging van de bedrijfsvoertuigen (+ 17 punten).

In geval van gespreide aftrek (zie hierna) wordt het basispercentage verhoogd:

- met 17 punten voor milieuvriendelijke investeringen voor onderzoek en ontwikkeling;
- met 7 punten voor de andere investeringen.

Tabel 3.1.
Tarief van de investeringsaftrek – Aanslagjaar 2015 (127)

Aard van de investering	Aftrektarief		
	Van toepassing op natuurlijke personen	Van toepassing op alle vennootschappen	Van toepassing op kmo's artikel 15 Wetboek van Vennootschappen
Aftrek in één keer			
Basispercentage gewone investeringen	3,5%	0%	4% (*)
Verhoogde tarieven			
Octrooien (**)	13,5%	13,5%	13,5%
Investeringen "O&O en milieu" (**)	13,5%	13,5%	13,5%
Energiebesparende investeringen	13,5%	13,5%	13,5%
Rookafzuig- of verluchtingssystemen in horeca-inrichtingen	13,5%	13,5%	13,5%
Investeringen in beveiliging	20,5%	n.v.t.	20,5% (***)
Investeringen tot aanmoediging van het hergebruik van verpakkingen van dranken en nijverheidsproducten	n.v.t.	3%	3%
Gespreide aftrek			
Investeringen "O&O en milieu" (**)	20,5%	20,5%	20,5%
Andere investeringen	10,5%	0%	0%

n.v.t.: niet van toepassing

(*) Geldig voor de investeringen van 2014 en 2015, voor zover de activa rechtstreeks verband houden met de economische werkzaamheid die door de vennootschap werkelijk wordt uitgeoefend. Enkel van toepassing als de vennootschap onherroepelijk heeft verzaakt aan de aftrek voor risicokapitaal.

(**) Behalve indien de vennootschap heeft gekozen voor het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling. De keuze van de belastingplichtige is onherroepelijk.

(***) Het tarief van 20,5% is slechts van toepassing op de kmo's die worden gedefinieerd ofwel als vennootschappen waarin het stemrecht voor het merendeel vertegenwoordigd wordt door natuurlijke personen, ofwel als "kleine vennootschappen" in de zin van het Wetboek van Vennootschappen.

3.3.5. Toepassingsregels

De aftrek gebeurt in principe in één maal.

Natuurlijke personen die minder dan 20 werknemers in dienst hebben op de 1^e dag van het belastbaar tijdperk, kunnen kiezen voor een stelsel van vereenvoudigde gespreide aftrek (128).

De aftrek wordt dan toegestaan naar gelang de fiscaal aanvaarde afschrijvingen.

In geval van onvoldoende winsten (of baten) mogen de investeringsaftrekken die niet kunnen worden verricht, worden overgedragen op de volgende belastbare tijdperken. De overdracht wordt echter beperkt tot één jaar indien de gewone investeringsaftrek, die tegen het tarief van 4% aan KMO's (zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen) wordt toegekend, opnieuw wordt ingesteld.

127 Algemene Administratie van de Fiscaliteit, Bericht in verband met de investeringsaftrek, bekendgemaakt in het BS van 26.03.2014.

128 De voorwaarde inzake aantal werknemers hoeft niet vervuld te zijn om de gespreide aftrek op milieuvriendelijke O&O-investeringen te genieten.

De investeringsaftrek waarop een belastingplichtige recht heeft ingevolge investeringen van vroegere belastbare tijdperken, is aan volgende aftrekbeperking onderworpen:

Tabel 3.2
Aftrekbeperking van de overdracht per belastbaar tijdperk

Totaalbedrag van de aftrek	Aftrekbeperking van de overdracht
minder dan 943.760 euro	geen
van 943.760 euro tot 3.775.060 euro	943.760 euro maximum
meer dan 3.775.060 euro	25% van de overdracht

Als de vennootschap kiest voor het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling, worden de bovenvermelde bedragen gehalveerd, hetzij respectievelijk 471.880 euro en 1.887.530 euro.

3.4. Tewerkstellingsstimulansen

3.4.1. Uitvoer en integrale kwaliteitszorg

Een vrijstelling (aftrek van de belastbare winst) van 15.220 euro wordt toegestaan per bijkomende personeelseenheid die in België voltijds in een onderneming wordt tewerkgesteld in een betrekking van diensthoofd voor de uitvoer (129) of in een betrekking van diensthoofd bij de afdeling "Integrale kwaliteitszorg".

Het gaat hier om een permanente maatregel die geldt voor alle ondernemingen.

Het bijkomend personeel wordt bepaald op basis van het gemiddelde van de werknemers die door de onderneming werden ingezet voor dezelfde doeleinden tijdens het vorige belastbaar tijdperk. De toegestane vrijstelling wordt teruggenomen in geval van vermindering van personeel.

3.4.2. Vrijstelling voor bijkomend personeel met een laag loon

Een vrijstelling van de belastbare winsten en baten werd eveneens toegekend tot een bedrag van 5.660 euro per in België door een KMO bijkomend tewerkgestelde personeelseenheid met een laag loon.

Worden beschouwd als KMO's: de ondernemingen die winsten of baten verkrijgen en die op 31 december 1997 of, als de aanvang van de exploitatie op een latere datum valt, op het einde van het jaar waarin de exploitatie is aangevangen, minder dan elf werknemers tewerkstellen.

De personeelsaangroei wordt berekend door het gemiddelde personeelsbestand van het betrokken jaar te vergelijken met dat van het vorige jaar.

Komen niet voor de vrijstelling in aanmerking:

- werknemers die in aanmerking komen voor de hierboven sub 3.4.1 vermelde vrijstelling voor bijkomend personeel;
- werknemers van wie het brutoloon meer dan 90,32 euro per dag of meer dan 11,88 euro per uur bedraagt;

129 In dit geval kan de vrijstelling eveneens toegestaan worden als de functie wordt toevertrouwd aan een lid van het reeds bestaande personeel, op voorwaarde dat er binnen 30 dagen een nieuwe werknemer wordt aangeworven om de opengevallen functie te bezetten.

- een personeelsaangroei die het gevolg is van een overname van werknemers die reeds eerder aangeworven waren, ofwel door een onderneming waarmee de belastingplichtige zich rechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, ofwel door een onderneming waarvan hij de beroepswerkzaamheid verderzet.

Indien echter het gemiddeld personeelsbestand tijdens het jaar volgend op de vrijstelling is verminderd ten opzichte van het jaar van vrijstelling, dan wordt het totaalbedrag van de voordelen vrijgestelde winsten of baten verminderd met 5.660 euro per afgevoelde personeelseenheid.

De vrijstelling voor bijkomend personeel met een laag loon is eveneens een permanente maatregel.

3.4.3. Bedrijfsstage (tutoraatsbonus)

Een fiscale stimulans is ingevoerd om de werkgevers ertoe aan te zetten om bedrijfsstages te organiseren: winsten en baten van een werkgever die een tutoraatsbonus geniet, zijn vrijgesteld ten belope van 40% van de bezoldigingen betaald aan de werknemers waarvoor die stagebonus wordt toegekend (130).

3.5. Fiscale weerslag van gewestelijke steunmaatregelen

3.5.1. Opname van de steunmaatregelen in de belastbare basis

De gewestelijke premies, de kapitaalsubsidies en de rentetoelagen worden opgenomen in de belastbare basis van de vennootschappen die ze genieten, voor het belastbaar tijdperk waarin zij zijn toegekend. Er wordt echter een gespreid belastingstelsel toegepast op de kapitaalsubsidies: zij worden beschouwd als winst van het belastbaar tijdperk waarin zij toegekend zijn en van de daaropvolgende belastbare tijdperken, in evenredigheid tot de afschrijvingen die respectievelijk tot op het einde van dat belastbaar tijdperk en tijdens ieder daaropvolgend belastbaar tijdperk als beroepskosten aangenomen zijn, en in voorkomend geval, ten belope van het saldo bij vervreemding of buitengebruikstelling van de vaste activa.

Sinds de wet van 23 december 2005 worden sommige gewestelijke steunmaatregelen echter vrijgesteld in de vennootschapsbelasting (zie hoofdstuk 2, blz. 88).

Het belastingstelsel dat vóór de door de wet van 23 december 2005 ingevoerde wijzigingen toegepast was, blijft niettemin van toepassing op de oude subsidies en alle gewestelijke steunmaatregelen die buiten het toepassingsgebied van de vrijstelling vallen.

Voor het jaar 2014 blijven de steunmaatregelen voor de landbouw van toepassing. Zij beogen de premies en interest- en kapitaalsubsidies die in de jaren 2008 tot 2014 worden betaald aan in de PB en Ven.B belastbare landbouwbedrijven. Worden ook beoogd de zoogkoeienpremies en de premies in het kader van de bedrijfstoelagenrechten ingesteld door de Europese Gemeenschappen als steunregeling voor de landbouwsector. In de personenbelasting gaat het om een vrijstelling (interest- en kapitaalsubsidies) of om een afzonderlijk tarief van 12,5% (zoogkoeienpremies en premies in het kader van de bedrijfstoelagenrechten). In de vennootschapsbelasting gaat het om een verminderd tarief van 5% dat onder bepaalde voorwaarden wordt toegepast op de door de Gewesten toegekende subsidies.

130 De *tutoraatsbonus* (of stagebonus) kadert in de maatregelen van het Generatiepact. Hij wordt door de RVA toegekend aan de werkgevers die stageplaatsen aan deeltijds schoolplichtige jongeren biedt. De RVA betaalt een *startbonus* aan de jongeren die een praktijkopleiding in een bedrijf volgen in het kader van een alternerende opleiding.

3.5.2. Verdubbeling van de lineaire afschrijvingen

Verdubbeling van de lineaire afschrijving (131) kan worden toegepast op bepaalde investeringen in gebouwde onroerende goederen en in uitrusting en materieel die gewestelijke steunmaatregelen genieten (of voorheen de wetten op de economische expansie genoten).

De toegestane jaarlijkse afschrijving is gelijk aan het dubbele van de normale lineaire afschrijving gedurende maximum drie opeenvolgende belastbare tijdperken overeengekomen in het bijstandscontract.

Deze bepaling is niet meer van toepassing in het Waals Gewest.

3.5.3. Vrijstelling van de onroerende voorheffing

Vrijstelling van de onroerende voorheffing wordt toegestaan op investeringen in onroerende goederen waarvoor de onderneming een regionale steun (een rentetoeelage of een kapitaalpremie) geniet.

Deze vrijstelling wordt toegekend gedurende maximum 5 jaar ingaande op 1 januari na de ingebruikneming en geldt voor de gebouwen en voor de met die gebouwen eenzelfde kadastraal perceel vormende gronden, alsmede voor het materieel en de uitrusting die onroerend zijn uit hun aard of door bestemming.

3.6. Belastingstelsel van de meerwaarden

3.6.1. Definitie van verwezenlijkte meerwaarde

De meerwaarden worden ten belope van hun nettobedrag (na aftrek van kosten van vervreemding) vrijgesteld.

3.6.2. Meerwaarden verwezenlijkt tijdens de exploitatie

A. Vrijwillig verwezenlijkte meerwaarden op materiële en immateriële vaste activa

Dit belastingstelsel is gegrond op het beginsel van uitgestelde taxatie. Deze uitgestelde taxatie wordt toegepast, onder voorwaarde van herbelegging, op de meerwaarden die werden verwezenlijkt op materiële en immateriële vaste activa die sedert **meer dan vijf jaar** zijn bestemd voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheid.

Indien de duur van de bestemming minder dan of gelijk aan 5 jaar is, is de meerwaarde een tegen vol tarief belastbare winst.

Indien de uitgestelde taxatie wordt toegepast, worden de betrokken meerwaarden beschouwd als winst over het belastbaar tijdperk van de herbelegging en van de daaropvolgende belastbare tijdperken naar rata van ofwel de afschrijvingen, ofwel het niet-afgeschreven saldo voor het belastbaar tijdperk waarin het goed niet meer voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheid wordt gebruikt. Deze uitgestelde taxatie gebeurt tegen vol tarief.

De herbelegging moet gebeuren in afschrijfbaar materiële of immateriële vaste activa die in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte (EER) voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt. Bovendien moet de herbelegging binnen een termijn van drie jaar gebeuren. Deze termijn vangt aan op de eerste dag van het belastbaar tijdperk waarin de meerwaarde werd verwezenlijkt.

Bij ontstentenis van herbelegging binnen deze termijn wordt de meerwaarde aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de herbeleggingstermijn verstreek. De taxatie geschiedt tegen vol tarief.

De vrijstelling van het monetair gedeelte blijft behouden (132).

131 Zie art. 64*bis*, WIB92.

132 De vrijstelling van het monetair gedeelte is enkel van toepassing op meerwaarden verwezenlijkt op vaste activa die ten laatste in 1949 zijn verkregen of tot stand gebracht.

B. Vrijwillig verwezenlijkte meerwaarden op financiële vaste activa

Op vastrentende effecten gerealiseerde meerwaarden zijn tegen het vol tarief belastbaar.

De op aandelen verwezenlijkte meerwaarden zijn volledig vrijgesteld en dit zonder dat aan een herbeleggingsvoorwaarde of een onaantastbaarheidsvoorwaarde dient voldaan te worden, onder voorbehoud van de toepassing van een afzonderlijke belasting van 0,4% (met uitzondering van de KMO's zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen – zie *infra*, Afzonderlijke belasting).

De vrijstelling van de verwezenlijkte meerwaarden wordt bijgevolg slechts toegepast op de KMO's, mits de voorwaarde “belast te zijn” en de behoudsvoorwaarde (zie hierna) nageleefd worden.

UITSLUITING VAN TRADINGVENNOOTSCHAPPEN

De vrijstelling van meerwaarden op aandelen, en het verbod van de aftrek van minderwaarden en waardeverminderingen op aandelen zijn niet langer van toepassing op de effecten die behoren tot de handelsportefeuille van bepaalde tradingvennootschappen.

VOORWAARDE “BELAST TE ZIJN”

Er wordt vereist dat de inkomsten uit de aandelen waarop de meerwaarde is verwezenlijkt voldoen aan de voorwaarde “belast te zijn” zoals die geldt voor definitief belaste inkomsten (133). De voorwaarde betreffende de participatiedrempel daarentegen speelt geen rol inzake vrijstelling van de meerwaarden.

BEHOUDSVORWAARDE

Sinds het aanslagjaar 2013 wordt een bijkomende voorwaarde opgelegd, volgens welke de aandelen gedurende een ononderbroken periode van minstens één jaar in volle eigendom moeten worden behouden. Het nieuwe stelsel wordt onder bepaalde voorwaarden eveneens toegepast op de vanaf 28 november 2011 verwezenlijkte meerwaarden.

De meerwaarden op aandelen die voldoen aan de voorwaarde “belast te zijn” maar niet aan de behoudsvoorwaarde, worden voortaan belast tegen 25,75% (dat wil zeggen 25% verhoogd met 3% aanvullende crisisbijdrage). Het gewone tarief (33,99%) blijft van toepassing voor wat betreft de belasting van de meerwaarden op aandelen die reeds belastbaar zijn in de mate dat de inkomsten daaruit de aftrek als definitief belaste inkomsten niet kunnen genieten.

AFZONDERLIJKE BELASTING

Sinds het aanslagjaar 2014 is een afzonderlijke belasting van 0,4% (0,412% met inbegrip van de aanvullende crisisbijdrage) verschuldigd wanneer de meerwaarden op aandelen worden verwezenlijkt door een andere vennootschap dan een KMO zoals gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen.

133 Zie hierboven, blz. 94.

FISCALE NEUTRALITEIT VAN DE VERRICHTINGEN VAN INBRENG, FUSIE OF SPLITSING

Om te bepalen of de voorwaarde inzake de minimale behoudsperiode van één jaar wordt nageleefd door de begunstigde of overnemende vennootschap, worden de aandelen die werden ontvangen door de begunstigde of overnemende vennootschap bij een fiscaal neutrale inbreng, fusie of splitsing, beschouwd als verworven te zijn geweest door deze vennootschappen op de datum waarop de aandelen zijn gevallen in het vermogen van de inbrengende, overgenomen, gesplitste of omgezette vennootschap.

C. Gedwongen meerwaarden

Onder "gedwongen meerwaarden" worden verstaan: meerwaarden die voortkomen van vergoedingen ontvangen naar aanleiding van een schadegeval, een onteigening, een opeising in eigendom of enige andere gelijkaardige gebeurtenis die de betrokken natuurlijke persoon of rechtspersoon niet kon voorzien of beletten. Indien die gebeurtenis de definitieve stopzetting van de beroepsbezigheid tot gevolg heeft, wordt het stelsel van stopzettingsmeerwaarden toegepast.

In het andere geval, met name wanneer de beroepsbezigheid wordt voortgezet, zijn deze meerwaarden belastbaar volgens de regels die van toepassing zijn op vrijwillig verwezenlijkte meerwaarden:

- uitgestelde taxatie, indien voldaan wordt aan de voorwaarde van herbelegging in materiële en immateriële vaste activa;
- volledige taxatie voor de meerwaarden verwezenlijkt op vastrentende effecten;
- vrijstelling zonder herbeleggingsvoorwaarde maar mits naleving van de voorwaarde voor belasting op meerwaarden verwezenlijkt op aandelen.

De herbeleggingstermijn verstrijkt 3 jaar na het einde van het belastbaar tijdperk waarin de vergoeding is **ontvangen**.

D. Meerwaarden op voor de commerciële vaart bestemde binnenschepen

De meerwaarden die zijn verwezenlijkt bij de vervreemding van binnenschepen die bestemd zijn voor de commerciële vaart, worden volledig vrijgesteld, wanneer een bedrag dat gelijk is aan de verkregen schadevergoeding of de verkoopwaarde wordt herbelegd in binnenschepen die aan bepaalde ecologische normen beantwoorden.

Als het gaat om een vrijwillig verwezenlijkte meerwaarde, moet deze betrekking hebben op binnenschepen die sedert meer dan vijf jaar de aard van vaste activa hebben.

3.6.3. Stopzettingsmeerwaarden

Stopzettingsmeerwaarden zijn meerwaarden die verwezenlijkt worden ter gelegenheid of naar aanleiding van het stopzetten van een beroepswerkzaamheid. Het kan hier zowel gaan om vrijwillig verwezenlijkte als om gedwongen meerwaarden. Het bijzondere belastingstelsel is van toepassing op meerwaarden op voorraden en bestellingen in uitvoering, op immateriële, materiële en financiële vaste activa en op andere effecten in portefeuille (134).

De stopzetting kan gedeeltelijk of volledig zijn, maar ze moet definitief zijn.

Deze meerwaarden zijn belastbaar zodra ze **vastgesteld** zijn, bv. via een belofte van verkoop, een contract van huurkoop, een aangifte van nalatenschap.

134 Het hierna beschreven stelsel is van toepassing wanneer de stopzetting van de activiteit zich heeft voorgedaan na 06.04.1992.

Het toe te passen belastingstelsel is afhankelijk van de omstandigheden en van de aard van de activa:

- indien het gaat om materiële of financiële activa, of om andere aandelen: 16,5%;
- indien het gaat om immateriële activa: 33% van het deel van de meerwaarde dat het algebraïsch totaal van de belastbare winsten en verliezen die verkregen zijn in de vier jaren voorafgaand aan de stopzetting, niet te boven gaat; het saldo is tegen het volle tarief belastbaar. De aanslagvoet van 16,5% is van toepassing wanneer de stopzetting gebeurt ingevolge het overlijden van de belastingplichtige, ingevolge een gedwongen definitieve stopzetting, of nog wanneer de belastingplichtige de leeftijd van 60 jaar heeft overschreden op het ogenblik van de vaststelling van de stopzetting.

3.7. Andere: ondernemingscrèches

Vennootschappen, handelaars en beoefenaars van vrije beroepen kunnen sommen gestort met het oog op de financiering van ondernemingscrèches, aftrekken als beroepskosten. De aftrek geldt zowel voor de sommen gestort voor de creatie van een nieuwe opvangplaats als voor het behoud van bestaande opvangplaatsen.

De volgende voorwaarden moeten zijn vervuld:

- de voorziening voor opvang moet worden erkend, gesubsidieerd of toegestaan door Kind en Gezin, l'Office de la naissance et de l'enfance (ONE) of de regering van de Duitstalige Gemeenschap;
- de sommen moeten werkingskosten of uitgaven voor uitrusting financieren. Ze mogen de financiële bijdrage van de ouders aan de opvangvoorziening niet omvatten.

De aftrek mag niet meer bedragen dan 7.990 euro per nieuw gecreëerde of behouden opvangplaats.

HOOFDSTUK 4 DE RECHTSPERSONENBELASTING (RPB)

Wat nieuws?

Intercommunales worden niet meer onderworpen aan de RPB maar wel aan de Ven.B voor de boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten (iedere wijziging die vanaf 1 november 2014 wordt aangebracht aan de afsluitingsdatum van de jaarrekeningen, heeft in dit opzicht geen weerslag). Intercommunales waarvoor de afsluiting van het boekjaar overeenkomt met het kalenderjaar zijn voor het aanslagjaar 2015 bijgevolg nog steeds onderworpen aan de RPB.

4.1. Wie is aan de rechtspersonenbelasting onderworpen?

Er zijn drie categorieën belastingplichtigen in de rechtspersonenbelasting:

- de Staat, de Gemeenschappen, de Gewesten, de provincies, de polders en wateringen, de agglomeraties, de federaties van gemeenten, de gemeenten, de OCMW's en de openbare godsdienstige verenigingen (kerkfabrieken);
- sommige met name genoemde instellingen: de Nationale Delcrederedienst, de *Société régionale wallonne du Transport* (Waalse Gewestelijke Vervoermaatschappij), de Vlaamse Vervoermaatschappij, de Maatschappij voor het Intercommunaal Vervoer te Brussel (135), enz.;
- de vennootschappen en verenigingen, met name de VZW's die zich niet met exploitatie of met verrichtingen van winstgevend aard bezighouden.

4.2. Belastbare grondslag en heffing van de belasting

4.2.1. Basisprincipe

De aan de RPB onderworpen rechtspersonen worden niet op hun totaal jaarlijks netto-inkomen belast, maar enkel:

- op de onroerende inkomsten,
- op hun inkomsten uit kapitalen en roerende goederen, met inbegrip van de eerste schijf van 1.880 euro van inkomsten uit spaardeposito's en van de eerste schijf van 190 euro van dividenden van erkende coöperatieve vennootschappen en van vennootschappen met sociaal oogmerk,
- op sommige diverse inkomsten.

De rechtspersonenbelasting wordt geheven door middel van voorheffingen.

4.2.2. De belasting van roerende inkomsten

Wanneer aan de RPB onderworpen belastingplichtigen roerende inkomsten of diverse inkomsten van roerende aard ontvangen, zonder inhouding van RV, is de RV verschuldigd door de genietter van de inkomsten zelf.

4.2.3. Vijf gevallen van inkohiering

Er worden nochtans specifieke inkohieringen gedaan in vijf bijzondere gevallen. In al deze gevallen is de aanvullende crisisbijdrage van toepassing volgens dezelfde modaliteiten als in de vennootschapsbelasting.

- a) Sommige onroerende inkomsten, met name het netto-inkomen van in België gelegen onroerende goederen die worden verhuurd, zijn onderworpen aan een belasting van 20%. Alleen de in 4.1. genoemde derde categorie belastingplichtigen is eraan onderworpen.
- b) Meerwaarden verwezenlijkt bij de overdracht ten bezwarende titel van gebouwde en ongebouwde onroerende goederen zijn belastbaar tegen 16,5% of 33% volgens dezelfde modaliteiten als in de PB voor de derde categorie belastingplichtigen.
- c) De overdracht van belangrijke deelnemingen is belastbaar tegen 16,5% volgens dezelfde modaliteiten als in de PB (136) voor de derde categorie belastingplichtigen.
- d) Niet-verantwoorde uitgaven en voordelen van alle aard, alsmede financiële voordelen of voordelen van alle aard worden volgens dezelfde toepassingsregels belast als in de Ven.B (aanslag van 100% op de geheime commissielonen, tenzij er kan worden aangetoond dat de verkrijger van die kosten, die voordelen van alle aard en die financiële voordelen een rechtspersoon is, in welke gevallen de aanslag gelijk is aan 50%). De eerste categorie is niet aan deze aanslag onderworpen.
- e) Pensioenbijdragen en in de Ven.B als verworpen uitgaven beschouwde pensioenen, de financiële voordelen of voordelen van alle aard, alsmede het bedrag gelijk aan 17% van het voordeel van alle aard voor het persoonlijk gebruik van een bedrijfswagen, zijn onderworpen aan een heffing van 33%. Deze belasting is niet verschuldigd door de eerste categorie belastingplichtigen, met name de Staat, de provincies, enz.

136 Zie blz. 33.

HOOFDSTUK 5 DE ONROERENDE VOORHEFFING (OV)

Wat nieuws?

Jaarlijkse indexering van de kadastrale inkomens.

De Vlaamse Codex Fiscaliteit bevat de bepalingen met betrekking tot de onroerende voorheffing in het Vlaams Gewest.

De bepalingen betreffende de onroerende voorheffing in het Waals Gewest en in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn te vinden in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen.

5.1. Belastbare grondslag, tarieven en opcentiemen

De onroerende voorheffing wordt geheven op het geïndexeerd kadastraal inkomen. Voor inkomsten van het jaar 2015 bedraagt de indexeringscoëfficiënt 1,7057.

De aanslagvoet van de onroerende voorheffing omvat het basistarief en de provinciale en gemeentelijke opcentiemen.

De bevoegdheid om de basistarieven en de vrijstellingen inzake onroerende voorheffing te wijzigen behoort toe aan de Gewesten. De toe te passen tarieven zijn de volgende:

Tabel 5.1
Tarieven van de onroerende voorheffing

	Vlaanderen	Wallonië	Brussel
Basistarief	2,5	1,25	1,25
Sociale woningen	1,6 (a)	0,8 (c)	0,8 (f)
Materieel en outillage	1,77 (b)	1,25 (d)	1,02 (g)
Passiefhuizen		verminderde tarieven (e)	

In Vlaanderen

- (a) Het verlaagd tarief van 1,6% wordt toegepast op de sociale woningen die toebehoren aan bepaalde Vlaamse of federale instellingen. Het toepassingsgebied daarvan is uitgebreid tot de woningen die toebehoren aan gelijkaardige instellingen in de Europese Economische Ruimte. Het verlaagd tarief is eveneens van toepassing op sociale woningen van verenigingen waarvan de leden OCMW's zijn.
- (b) Het tarief bedraagt 2,5% vermenigvuldigd met een coëfficiënt verkregen door het gemiddelde van de indexcijfers van het jaar 1996 te delen door het gemiddelde van de indexcijfers van het jaar dat het jaar waarin de inkomsten zijn verworven, voorafgaat; het resultaat is 1,77 voor de inkomsten van het jaar 2015. De toepassing van deze coëfficiënt mag evenwel geen aanleiding geven tot een hoger tarief dan dat van het aanslagjaar voordien.

In Wallonië

- (c) In Wallonië is het tot 0,8% teruggebrachte tarief van toepassing op woningen toebehorend aan de "Société régionale wallonne du logement" (Waalse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij) en de door haar erkende maatschappijen, alsmede op de eigendommen van het "Fonds de logement des familles nombreuses de Wallonie" (Waals Huisvestingsfonds voor Kroostrijke Gezinnen). Dit tarief is ook van toepassing op woningen die in huur gegeven of in beheer genomen worden door een vastgoedbeheerder overeenkomstig de Waalse Huisvestingscode (bijvoorbeeld door een sociaal woningbureau).
- (d) Het tarief van 1,25% wordt toegepast op het tot 2002 geïndexeerd kadastraal inkomen. Vanaf 1 januari 2003 wordt de indexering bevroren.
- (e) Vanaf aanslagjaar 2010 wordt een verminderd tarief tijdelijk toegepast op de onroerende goederen die worden vernieuwd met het oog op hun verbouwing tot passiefhuizen. Het tarief bedraagt 0,25% voor het eerste aanslagjaar dat volgt op het jaar in de loop waarvan is vastgesteld dat de woning een passiefhuis is. Voor het tweede, derde en vierde aanslagjaar bedraagt het tarief respectievelijk 0,5%, 0,75% en 1%. Vanaf het vijfde aanslagjaar wordt het normaal tarief van 1,25% opnieuw toegepast.

In Brussel

- (f) Dit tarief wordt ook toegepast op de gebouwen (of de gedeelten daarvan) die te huur worden gesteld door de sociale verhuurkantoren die in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gevestigd zijn.
- (g) Het tarief van 1,25% wordt vermenigvuldigd met een coëfficiënt verkregen door het gemiddelde van de indexcijfers van het jaar 2004 te delen door het gemiddelde van de indexcijfers van het jaar dat het jaar van de inkomsten voorafgaat; het resultaat is 1,02 voor de inkomsten van het jaar 2015. Concreet betekent zulks dat de indexering vanaf 1 januari 2005 wordt bevroren.

Deze tarieven zijn telkens te vermeerderen met de provinciale en gemeentelijke opcentiemen. Als de basisvoet 1,25% is, bijvoorbeeld, dan genereren 3.000 opcentiemen een bijkomende aanslagvoet van 37,5%; de globale aanslagvoet van de onroerende voorheffing bedraagt dan 38,75%.

5.2. Verminderingen, kwijtscheldingen en vrijstellingen op gebouwde onroerende goederen

5.2.1. Gemeenschappelijke bepalingen

Is vrijgesteld van onroerende voorheffing, het kadastraal inkomen van:

- onroerende goederen of delen van onroerende goederen die, zonder winstoogmerk, bestemd zijn voor onderwijs, voor de vestiging van hospitalen, rusthuizen, vakantiehuizen voor kinderen of gepensioneerden;
- onroerende goederen die door een vreemde Staat bestemd worden voor de huisvesting van zijn diplomatieke of consulaire zendingen;
- onroerende goederen die de aard van nationale domeingoederen hebben, op zichzelf niets opbrengen en voor een openbare dienst of voor een dienst van algemeen nut worden gebruikt.

5.2.2. Vlaams Gewest

VERMINDERING VOOR BESCHEIDEN WONING

Indien het totaalbedrag van de **niet-geïndexeerde** kadastrale inkomens van de gezamenlijke *in het Vlaams Gewest* gelegen onroerende goederen van een belastingplichtige niet meer dan 745 euro bedraagt, wordt hem een vermindering toegekend voor zijn verblijfplaats als die volgens de bevolkingsregisters zijn hoofdverblijf is. Het gewoon tarief van de vermindering is 25%.

In geval van nieuwbouw of van verwerving in nieuwe staat, bedraagt de toegekende vermindering 50% voor de eerste vijf jaren waarvoor de onroerende voorheffing verschuldigd is. De belastingplichtige kan die verhoogde vermindering niet genieten als hij een bouwpremie of een aankooppremie heeft ontvangen.

GEZINSLASTEN

Verminderingen voor gezinslasten worden forfaitair toegekend en zijn onafhankelijk van het begrip “kinderen ten laste” dat in de personenbelasting wordt gebruikt. Om recht te geven op die verminderingen, moeten de kinderen recht geven op kinderbijslag en deel uitmaken van het gezin op 1 januari van het aanslagjaar. Een als gehandicapt beschouwd kind telt voor twee.

De verminderingen worden, met ingang van het tweede kind, toegekend volgens het onderstaande barema.

Tabel 5.2
Vermindering van de onroerende voorheffing voor gezinslasten – Vlaams Gewest

Aantal in aanmerking genomen kinderen	Globaal bedrag van de vermindering (euro)
2	7,62
3	12,06
4	16,89
5	22,14
6	27,77
7	33,83
8	40,31
9	47,17
10	54,48

Officieel bericht gepubliceerd in BS van 05.03.2015, blz. 15364-15365.

Deze verminderingen zijn van toepassing op de aan het Gewest verschuldigde onroerende voorheffing en moeten dus vermenigvuldigd worden met het tarief van de opcentiemen.

Voorbeeld

Geïndexeerd KI van 1.500 euro

Opcentiemen: 1.500

Kinderen ten laste: 2

Berekening OV verschuldigd aan het Gewest: $(1.500 \times 0,025) - 7,62 =$ 29,88

Berekening OV verschuldigd aan lokale overheden: $29,88 \times 15$ 448,20

Hetzij een totale OV van 478,08

HANDICAP EN INVALIDITEIT

Een vermindering van 20% wordt verleend aan groot-oorlogsinvaliden.

De vermindering voor gehandicapten (137) betreft gehandicapte personen, andere dan kinderen. Zij wordt berekend alsof het om gehandicapte kinderen gaat. Een gezin met één (niet-gehandicapt) kind en één gehandicapte volwassene, bijvoorbeeld, heeft recht op een vermindering van de onroerende voorheffing voor de gehandicapte persoon die gelijk is aan de vermindering toegekend voor twee kinderen (zie Tabel 5.2).

De aan groot-oorlogsinvaliden toegekende vermindering kan niet worden gecumuleerd met de aan gehandicapten toegekende vermindering.

KWIJTSCHELDING VOOR IMPRODUCTIVITEIT

De kwijtschelding voor improductiviteit wordt verleend in verhouding tot de niet-ingebruikneming of improductiviteit van het onroerend goed. De duur van de improductiviteit of de niet-ingebruikneming moet ten minste 90 dagen bedragen in de loop van het jaar. De kwijtschelding voor improductiviteit wordt niet meer verleend als van het goed geen gebruik werd gemaakt gedurende meer dan 12 maanden rekening houdend met het voorgaande aanslagjaar. Om recht te geven op een proportionele kwijtschelding moet de periode van improductiviteit dus begrepen zijn tussen 90 dagen en 12 maanden.

Deze beperking is niet van toepassing op gebouwde onroerende goederen die het voorwerp uitmaken van een onteigeningsplan en op die welke een sociaal of cultureel doel hebben en die vernieuwd of omgevormd worden voor een sociale huisvestingsmaatschappij voor rekening van de overheid. Zij is evenmin van toepassing wanneer een ramp of een geval van overmacht de belastingplichtige belet zijn recht van eigendom daadwerkelijk uit te oefenen.

VERMINDERING VOOR ENERGIEZUINIGE ONROERENDE GOEDEREN

Er wordt in het Vlaams Gewest een vermindering van de onroerende voorheffing toegekend voor onroerende goederen met een "laag" energieverbruik, namelijk de onroerende goederen waarvan het energiepeil (E-peil) een bepaalde bovengrens niet overschrijdt.

De wetgeving werd gewijzigd voor de onroerende goederen waarvoor de aanvraag tot verkrijging van een "stedenbouwkundige vergunning" na 31 december 2012 wordt ingediend.

Het E-peil is het peil van primair energieverbruik, zoals berekend in uitvoering van het Vlaams Energiedecreet van 8 mei 2009.

137 Het gaat om personen met een graad van handicap van ten minste 66% wegens één of meerdere aandoeningen.

Vóór 1 januari 2013 aangevraagde stedenbouwkundige vergunning

De vermindering van de onroerende voorheffing wordt toegepast op de drie volgende categorieën van onroerende goederen:

- een woning die op 1 januari van het aanslagjaar een E-peil (energiepeil) heeft van ten hoogste E60;
- een onroerend goed dat geen woning is (bv. een kantoor) en dat op 1 januari van het aanslagjaar een E-peil heeft van ten hoogste E70;
- een onroerend goed (woning of ander gebouw) dat op 1 januari van het aanslagjaar een E-peil heeft van ten hoogste E40.

De vermindering bedraagt 20% van de onroerende voorheffing voor de eerste twee categorieën en 40% voor de derde categorie. Zij wordt toegekend voor een periode van tien jaar en kan gecumuleerd worden met de verminderingen voor gezinslasten, voor bescheiden woning, voor handicap en invaliditeit (138).

Vanaf 1 januari 2013 aangevraagde stedenbouwkundige vergunning

De vermindering wordt enkel nog voor een periode van vijf jaar toegepast en de voorwaarden inzake toegelaten E-peil zijn strenger dan vroeger. De toegekende verminderingen van de onroerende voorheffing zijn daarentegen hoger.

Volgens deze nieuwe regeling bedraagt de vermindering van de onroerende voorheffing:

- 50% gedurende vijf jaar voor de gebouwde onroerende goederen met een energiepeil van maximum E40 op 1 januari van het aanslagjaar (139);
- 100% gedurende vijf jaar voor de gebouwde onroerende goederen met een energiepeil van maximum E30 op 1 januari van het aanslagjaar.

Bij overdracht van het onroerend goed wordt de vermindering voor het nog resterende deel van de periode van vijf of tien jaar (nieuwe of oude regeling naargelang van het geval) overgebracht naar de nieuwe eigenaar.

VRIJSTELLINGEN

Is vrijgesteld van onroerende voorheffing in het Vlaams Gewest, het kadastraal inkomen van:

- onder bepaalde voorwaarden, onroerende goederen aangewend voor bejaardenvoorziening;
- onroerende goederen die onder toepassing van het bosdecreet van 13 juni 1990 vallen en die als milieubeschermend bos of als bosreservaat erkend zijn.

Bovendien zijn twee andere vrijstellingen van kracht: de eerste voor het verbouwen van een handelspand tot woning en de tweede voor de renovatie van een onbewoonbare woning (gedeeltelijke vrijstelling beperkt tot het gedeelte van het KI dat het vóór het begin van de renovatiewerkzaamheden vastgelegde KI overschrijdt) of voor sloopwerkzaamheden gevolgd door vervangingsbouw. Die twee vrijstellingen worden respectievelijk toegekend voor drie of vijf jaar en kunnen niet gelijktijdig worden toegekend.

138 Voor verdere informatie over deze vermindering van de onroerende voorheffing: www.onroerendevoorheffing.be

139 Het maximale energiepeil was E50 voor de aanvragen tot verkrijging van een stedenbouwkundige vergunning die worden ingediend tussen 01.01.2013 en 31.12.2013. Voor de vanaf 01.01.2014 ingediende aanvragen is het maximale energiepeil het E40-peil.

Een andere vrijstelling, die sinds 2011 van toepassing is, betreft de als monument beschermde onroerende goederen die de Vlaamse Regering in erfpacht heeft gegeven of in volle eigendom heeft afgestaan aan een "openmonumentenvereniging".

5.2.3. Waals Gewest

De verminderingen van de onroerende voorheffing zijn slechts van toepassing op één enkele, door de belastingplichtige aan te wijzen, woning. Alleen de vermindering voor bescheiden woning wordt nog uitgedrukt in % van het kadastraal inkomen. De andere verminderingen zijn forfaitaire bedragen, die toegepast worden op de globale OV, provinciale en lokale opcentiemen inbegrepen.

VERMINDERING VOOR BESCHIEDEN WONING

Er wordt een vermindering toegekend voor de **enige** woning van de belastingplichtige op 1 januari van het aanslagjaar, die hij op die datum persoonlijk bewoont, wanneer het **niet-geïndexeerd** kadastraal inkomen van het geheel van de *in België gelegen* onroerende goederen van de belastingplichtige niet méér dan 745 euro bedraagt.

Om vast te stellen of bedoelde woning de enige woning is, dient het *in België of in het buitenland gelegen* onroerend patrimonium in aanmerking te worden genomen, met uitzondering van bepaalde woningen (overige woningen die slechts in blote eigendom worden gehouden, woningen waarop de belastingplichtige zijn zakelijk recht daadwerkelijk heeft afgestaan, woning die de belastingplichtige niet persoonlijk bewoont wegens wettelijke of contractuele belemmeringen of wegens de stand van vordering van de bouw- of renovatiewerken).

Het gewone tarief van de vermindering voor bescheiden woning bedraagt 25%. Ze wordt niet verleend voor het gedeelte van de woning dat voor de uitoefening van een beroepswerkzaamheid wordt gebruikt, wanneer dat deel meer bedraagt dan een vierde van het kadastraal inkomen van de woning.

In geval van nieuwbouw of van verwerving in nieuwe staat, bedraagt de toegekende vermindering 50% voor de eerste vijf jaren waarvoor de OV verschuldigd is. De belastingplichtige kan die verhoogde vermindering niet genieten als hij een bouwpremie of een aankooppremie heeft ontvangen.

GEZINSLASTEN

Deze vermindering wordt verleend voor elke persoon die ten laste is van de belastingplichtige, diens echtgenoot of wettelijk samenwonende. De vermindering bedraagt 125 euro per persoon ten laste. Zij wordt verdubbeld (250 euro) voor elke gehandicapte persoon ten laste of voor de gehandicapte echtgenoot.

De echtgenoot of wettelijk samenwonende zelf geeft geen recht op vermindering.

Voorbeeld

Geïndexeerd KI van 1.500 euro

Opcentiemen: 3.000

Kinderen ten laste: 2

Berekening OV verschuldigd aan het Gewest: $1.500 \times 1,25\% =$

18,75 euro

Opcentiemen lokale overheden: $30 \times 18,75$

562,50 euro

Vermindering kinderen ten laste: 2×125 euro

-250,00 euro

331,25 euro

HANDICAP EN INVALIDITEIT

Voor de woning in gebruik genomen als eigenaar of huurder, geniet een groot-oorlogsinvalide een belastingvermindering van 250 euro en een gehandicapte belastingplichtige een vermindering van 125 euro.

Die twee verminderingen kunnen niet gelijktijdig worden toegekend.

KWIJTSCHELDING VOOR IMPRODUCTIVITEIT

De kwijtschelding voor improductiviteit wordt verleend in verhouding tot de niet-ingebruikneming of improductiviteit van het onroerend goed. De duur van de improductiviteit of niet-ingebruikneming moet ten minste 180 dagen bedragen in de loop van het jaar.

De improductiviteit moet van onvrijwillige aard zijn. Alleen het feit dat het goed tegelijkertijd te huur en te koop aangeboden wordt door de belastingplichtige stelt de improductiviteit niet voldoende vast.

Vanaf het tijdstip waarop het goed sinds meer dan 12 maanden niet meer in gebruik is, kan, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, de vermindering of verlaging voor improductiviteit niet meer toegekend worden voor zover de leegstandperiode 12 maanden overschrijdt (de 12 maanden leegstand hoeven niet opeenvolgend te zijn). Deze beperking is niet van toepassing wanneer de belastingplichtige het zakelijk recht niet daadwerkelijk kan uitoefenen wegens ramp of overmacht.

VRIJSTELLINGEN

Is vrijgesteld van onroerende voorheffing in het Waals Gewest, het kadastraal inkomen van:

- service-flats, infrastructuur voor de opvang van kinderen van minder dan 3 jaar en infrastructuur voor de opvang en huisvesting van gehandicapte personen;
- onroerende goederen gelegen in het Waals Gewest en opgenomen in de perimeter van een Natura 2000-gebied, natuur- of bosreservaat, of opgenomen in de perimeter van een site die kandidaat is voor het Natura 2000-netwerk en onderworpen is aan het primaire beschermingsstelsel;
- woningen waarvan de belastingplichtige een natuurlijke persoon is en die in huur gegeven of in beheer genomen worden door een vastgoedbeheerder overeenkomstig de Waalse Huisvestingscode, op voorwaarde dat de belastingplichtige en de vastgoedbeheerder een geschreven overeenkomst sluiten waarin de duur van de terbeschikkingstelling van het goed, de door de natuurlijke persoon gevraagde huurprijs en, desgevallend, de beschrijving van de uit te voeren werken vastliggen;
- de onroerende goederen aangewend voor de uitvoering van de diensten van algemeen nut in het kader van de uitbating van de luchthavens en vliegvelden in de zin van het Waals decreet van 23 juni 1994 betreffende de oprichting en de uitbating van de onder het Waals Gewest ressorterende luchthavens en vliegvelden;
- de goederen van de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid met sociaal oogmerk “Parc d’Aventures scientifiques”.

Er dient tenslotte nog vermeld dat, met uitsluiting van bepaalde activiteitengebieden, KMO's die een bedrijfszetel in Wallonië hebben en bepaalde investeringsprogramma's verwezenlijken, vrijgesteld kunnen worden van onroerende voorheffing. De KMO die in het Waals Gewest een investeringsprogramma verwezenlijkt, dient:

- ofwel een natuurlijke persoon met de hoedanigheid van handelaar of die een zelfstandig beroep uitoefent, te zijn of een tussen die personen gevormde vereniging te zijn;
- ofwel een van de vennootschappen opgesomd in artikel 2, § 2, van het Wetboek van Vennootschappen of een Europees economisch samenwerkingsverband te zijn;
- ofwel een cluster te zijn;
- ofwel een spin-off te zijn.

5.2.4. Brussels Hoofdstedelijk Gewest

VERMINDERING VOOR BESCHIEDEN WONING

Er wordt een vermindering toegekend voor de woning volledig in gebruik genomen door de belastingplichtige zelf, wanneer het **niet-geïndexeerd** kadastraal inkomen van de gezamenlijke in België gelegen onroerende goederen van de belastingplichtige niet méér dan 745 euro bedraagt. Het gewone tarief van die vermindering, die van toepassing is op de OV van het hoofdverblijf, bedraagt 25%. In geval van nieuwbouw of van verwerving in nieuwe staat, bedraagt de toegekende vermindering 50% voor de eerste vijf jaren waarvoor de OV verschuldigd is. De belastingplichtige kan die verhoogde vermindering niet genieten als hij een bouwpremie of een aankooppremie heeft ontvangen.

GEZINSLASTEN

Een vermindering van 10% wordt verleend per kind ten laste, voor zover de belastingplichtige die deze vermindering vraagt, op 1 januari van het jaar ten minste twee kinderen in leven heeft.

Voorbeeld

Geïndexeerd KI van 1.500 euro

Opcentiemen: 3.000

Kinderen ten laste: 2

Berekening OV verschuldigd aan het Gewest: $1.500 \times 1,25\% =$

18,75 euro

Berekening OV verschuldigd aan lokale overheden: $30 \times 18,75$

562,50 euro

Subtotaal

581,25 euro

Vermindering van 20% voor 2 kinderen ten laste

-116,25 euro

465,00 euro

HANDICAP EN INVALIDITEIT

Voor de woning in gebruik genomen als eigenaar of huurder, wordt een vermindering van 20% verleend aan groot-oorlogsinvaliden en een vermindering van 10% aan gehandicapte personen.

Die twee verminderingen kunnen niet gelijktijdig worden toegekend.

KWIJTSCHELDING VOOR IMPRODUCTIVITEIT

De kwijtschelding voor improductiviteit wordt verleend in verhouding tot de niet-ingebruikneming of improductiviteit van het onroerend goed. De duur van de improductiviteit of niet-ingebruikneming moet ten minste 90 dagen bedragen in de loop van het jaar. In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt die vermindering alleen toegekend onder bijzondere voorwaarden (140).

VRIJSTELLINGEN

Is vrijgesteld van onroerende voorheffing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, het kadastraal inkomen van goederen die behoren tot het onroerend erfgoed en niet worden verhuurd of uitgebaat.

5.3. Onroerende voorheffing op materieel en outillage**5.3.1. Definitie**

Onder materieel en outillage wordt verstaan alle toestellen, machines en andere installaties dienstig voor een nijverheids-, handels- of ambachtsbedrijf, met uitsluiting van de lokalen, afdaken en hun onmisbaar toebehoren (art. 471 §3, WIB92).

Wanneer gebouwde of ongebouwde onroerende goederen materieel of outillage bevatten, wordt daarvoor een afzonderlijk kadastraal inkomen vastgesteld door de administratie van het kadaster.

5.3.2. Vlaams Gewest

Alle nieuwe investeringen in materieel en outillage waarvoor vanaf 1 januari 2008 een KI (kadastraal inkomen) vastgelegd wordt (zowel volledig *nieuwe investeringen* als *vervangingsinvesteringen*), worden volledig vrijgesteld.

Voor de ondernemingen die behoren tot de doelgroep waarvoor de Vlaamse Regering een energiebeleedsovereenkomst heeft voorzien, hangt de vrijstelling evenwel af van de ondertekening en de naleving van deze overeenkomst. Zoniet blijft de vorige vrijstelling (met de beperking van de drempelwaarde op 1 januari 1998, zie hieronder) van toepassing op hun vervangingsinvesteringen. Voor de ondernemingen die niet behoren tot de doelgroep, is de vrijstelling volledig en onvoorwaardelijk.

Tot en met aanslagjaar 2008 diende een onderscheid gemaakt te worden tussen de *volledig nieuwe* investeringen in materieel en outillage (dat wil zeggen geplaatst op een perceel waar op 1 januari 1998 nog geen materieel en outillage voorkwam) en de *vervangingsinvesteringen* (namelijk de investeringen in nieuw materieel en outillage om bestaand materieel en outillage te vervangen).

Het KI van de volledig nieuwe investeringen was totaal vrijgesteld van onroerende voorheffing. De vervangingsinvesteringen die vóór 1 januari 2008 aanleiding hebben gegeven tot een verhoogd KI in vergelijking met het op 1 januari 1998 bestaande KI, waren daarentegen gedeeltelijk vrijgesteld; de vrijstelling gold immers enkel voor het gedeelte van het KI dat het op 1 januari 1998 bestaande KI overschreed.

140 Deze voorwaarden zijn vermeld in de ordonnantie van 13.04.1995 tot wijziging van de ordonnantie van 23.07.1992 betreffende de onroerende voorheffing (BS 13.06.1995). In zijn besluit van 19.12.2002 acht het Grondwettelijk Hof deze ordonnantie in strijd met de artikelen 11 en 12 van de Grondwet.

5.3.3. Waals Gewest

Het KI van materieel en outillage wordt van onroerende voorheffing vrijgesteld wanneer het KI van de op 31 december 2004 bestaande activa niet hoger is dan 795 euro per kadastraal perceel.

Het KI van materieel en outillage wordt ook van onroerende voorheffing vrijgesteld voor nieuwe investeringen in materieel en outillage verkregen of in nieuwe staat tot stand gebracht vanaf 1 januari 2005. Deze vrijstelling is volledig of gedeeltelijk al naar gelang het kadastrale perceel (waarop de nieuwe investeringen in materieel en outillage worden verkregen of in nieuwe staat tot stand gebracht) op 31 december 2004 al dan niet materieel en outillage bevat. Zo ja is er slechts vrijstelling voor het gedeelte van het KI van het materieel en outillage van dit perceel dat het op 1 januari 2005 bestaande KI overschrijdt.

Ten slotte wordt een andere vrijstelling, ditmaal onvoorwaardelijk, van onroerende voorheffing toegepast op nieuwe investeringen in materieel en outillage verkregen of in nieuwe staat tot stand gebracht vanaf 1 januari 2006.

5.3.4. Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Sinds 1 januari 2006 kent het Brussels Hoofdstedelijk Gewest een belastingkrediet toe aan natuurlijke personen en rechtspersonen die onroerende voorheffing verschuldigd zijn voor materieel en outillage. Dit belastingkrediet komt volledig ten laste van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

Deze fiscale steunmaatregel bestemd voor ondernemingen, wordt verleend in de vorm van een belastingkrediet, opdat de Brusselse gemeenten en de Brusselse agglomeratie de opcentiemen op de onroerende voorheffing zouden kunnen blijven innen.

HOOFDSTUK 6

DE ROERENDE VOORHEFFING (RV)

Wat nieuws?

De in dit hoofdstuk beschreven wetgeving bevat de wijzigingen die in de loop van het jaar 2014 van kracht zijn geworden en die betrekking kunnen hebben op de in 2015 toegekende of betaalbaar gestelde inkomsten:

- *In het kader van de nieuwe BFW blijft uitsluitend de federale overheid bevoegd voor de roerende voorheffing.*
- *Opschorting van de indexerings voor vrijgestelde inkomsten uit spaardeposito's.*
- *Einde van de overgangsregeling en van het afzonderlijke tarief van RV die op liquidatieboni van toepassing waren.*
- *Gevolgen voor de RV van de mogelijkheid voor kmo's om een liquidatiereserve aan te leggen.*

VERALGEMENING TOT 25% VAN HET TARIEF VAN DE ROERENDE VOORHEFFING OP DE MEESTE ROERENDE INKOMSTEN EN DIVERSE INKOMSTEN VAN ROERENDE AARD

Het tarief van de RV bedraagt voortaan eenvormig 25%, met uitzondering van vijf categorieën van inkomsten (zie hierna: het gaat om dividenden uit residentiële vastgoedbevaks, inkomsten uit gewone spaardeposito's, interesten uit de "Leterme-Staatsbons", interesten met betrekking tot de thematische volksleningen en een gedeelte van de inkomsten uit auteursrechten) (141).

Bepaalde verminderde tarieven, die binnenkort zullen worden toegepast, worden hierna eveneens vermeld (dividenden onttrokken aan de liquidatiereserve en dividenden van bepaalde aandelen van kmo's).

6.1. Dividenden

MET DIVIDENDEN GELIJKGESTELDE INTERESTEN VAN VOORSCHOTTEN

Interessen van voorschotten die aan hun vennootschap worden toegestaan door bedrijfsleiders of door een natuurlijk persoon-aandeelhouder (of door hun echtgenoot of hun kinderen) worden met dividenden gelijkgesteld voor zover en in de mate dat:

- ofwel de rentevoet hoger is dan de marktrente die in een dergelijke situatie van toepassing is;
- ofwel het totale bedrag van de rentegevende voorschotten hoger is dan het gestort kapitaal op het einde van het belastbaar tijdperk verhoogd met de belaste reserves bij het begin van het belastbaar tijdperk.

Interessen van voorschotten die als dividenden worden geherkwalificeerd, zijn onderworpen aan de roerende voorheffing tegen het algemene tarief van 25%.

141 En afgezien van de vergoedingen voor ontbrekende coupon die belastbaar zijn tegen 15% of 25% naargelang van het tarief van de roerende voorheffing dat wordt toegepast op de inkomsten waarop deze vergoedingen betrekking hebben.

De gelijkstelling van interesten met dividenden is niet van toepassing als de interesten betrekking hebben op:

- obligaties uitgegeven door een openbaar beroep op het spaarwezen;
- geldleningen aan door de Nationale Raad van de Coöperatie erkende coöperatieve vennootschappen;
- geldleningen door rechtspersonen die aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn.

BONI VOOR DE TERUGKOOP VAN EIGEN AANDELEN

Een voorheffing van 25% wordt ingehouden op de bedragen die worden toegekend naar aanleiding van de terugkoop door de vennootschap van haar eigen aandelen. Het bedrag dat onderworpen wordt aan de RV is het bedrag dat in de vennootschapsbelasting als uitgekeerd dividend belastbaar is.

LIQUIDATIEBONI – EINDE VAN DE OVERGANGSREGELING

Een RV van 25% (tarief van toepassing vanaf 1 oktober 2014) wordt ingehouden op de bedragen toegekend ten gevolge van de gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap. Het aan de RV onderworpen bedrag is het bedrag dat in de vennootschapsbelasting als uitgekeerd dividend belastbaar is.

Een overgangsregeling bepaalde dat een verminderd tarief van 10% werd toegepast op de dividenden die overeenkwamen met de vermindering van de belaste reserves, waarvan het bedrag onmiddellijk werd opgenomen in het kapitaal van de vennootschap en er werd behouden gedurende een bepaalde periode (4 jaar voor kmo's en 8 jaar voor de andere vennootschappen). De belaste reserves die ten laatste op 31 maart 2013 waren goedgekeurd door de Algemene Vergadering konden aldus tegen 10% worden uitgekeerd, *op voorwaarde en in de mate dat het verkregen bedrag onmiddellijk werd opgenomen in het kapitaal en dat deze kapitaalbreng plaatsvond tijdens het laatste boekjaar dat afsloot vóór 1 oktober 2014.*

Indien het kapitaal dat in het kader van deze maatregel wordt ingebracht wordt verminderd, zal een RV van 15%, 10% of 5% worden toegepast in functie van het soort betrokken vennootschap (al dan niet kmo's) en van het jaar waarin het kapitaal wordt verminderd (binnen de 4 of 8 jaar na de kapitaalbreng).

LIQUIDATIERESERVE

Een bijzonder belastingstelsel inzake liquidatieboni werd ingevoerd voor kmo's (zoals gedefinieerd in art. 15 van het Wetboek van Vennootschappen). Vanaf het aanslagjaar 2015 hebben kmo's de mogelijkheid een gedeelte of het geheel van de boekhoudkundige winst na belasting over te boeken naar het aanleggen van een "liquidatiereserve". Deze reserve moet op een of meer afzonderlijke rekeningen van het passief worden geboekt en er zonder onderbreking blijven staan (zij mag niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning). Zij wordt onderworpen aan een afzonderlijke bijdrage van 10% wanneer zij wordt aangelegd (142).

Er zal geen roerende voorheffing verschuldigd zijn op het aandeel van deze reserve dat tot de vereffening van de vennootschap wordt behouden.

Als dividenden vóór de vereffening van de vennootschap worden uitgekeerd via onttrekking aan deze reserve, worden zij onderworpen aan de roerende voorheffing tegen het verminderde tarief van:

- 15% indien de uitkering gedurende de eerste vijf jaren plaatsvindt;
- 5% indien de uitkering later plaatsvindt.

142 Zie hoofdstuk 2 (Ven.B), p. 107.

Indien een gedeelte van de liquidatiereserve wordt aangetast, worden de oudste reserves geacht eerst te zijn aangetast.

Deze regeling is eveneens van toepassing op dividenden uit buitenlandse vennootschappen die gevestigd zijn in een lidstaat van de EER, voor zover deze lidstaat aan de Belgische regeling gelijkaardige maatregelen heeft genomen met betrekking tot de betaling of uitkering van de dividenden.

RESIDENTIËLE VASTGOEDBEVAKS

Sinds 1 januari 2013 worden de dividenden uit Belgische of buitenlandse residentiële vastgoedbevaks onderworpen aan de roerende voorheffing van 15%.

DIVIDENDEN UIT BEPAALDE AANDELEN VAN KMO'S

Een verminderde RV wordt toegepast op dividenden die door KMO's (zoals gedefinieerd in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen) worden toegekend aan nieuwe aandelen op naam die worden uitgegeven naar aanleiding van vanaf 1 juli 2013 verrichte inbrengen in geld.

De RV is gelijk aan:

- 20% voor dividenden verleend of toegekend bij de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng;
- 15% voor dividenden verleend of toegekend bij de winstverdeling van het derde boekjaar na dat van de inbreng en bij de volgende winstverdelingen.

De toepassingsvoorwaarden van deze verminderde tarieven van de RV zijn de volgende:

- het moet gaan om vanaf 1 juli 2013 verrichte nieuwe inbrengen in geld;
- de vennootschap die de kapitaalbreng geniet moet een KMO zijn, zoals gedefinieerd in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen (143);
- de nieuwe aandelen moeten op naam en volledig volstort zijn;
- de aandeelhouders moeten de nieuwe aandelen in volle eigendom en onderbroken vanaf de kapitaalbreng behouden.

Antimisbruikmaatregelen vervolledigen deze regeling in geval van kapitaalverhogingen die gepaard gaan met kapitaalverminderingen.

"MOEDER-DOCHTER"-DIVIDENDEN

Worden vrijgesteld van RV, dividenden die door een dochteronderneming worden toegekend aan haar moedervernootschap op voorwaarde dat die moedervernootschap gevestigd is in een lidstaat van de Europese Unie of in een van de Staten waarmee België een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten (144). Om deze vrijstelling te genieten moet de moedervernootschap gedurende minstens één jaar ononderbroken een deelneming van ten minste 10% in het kapitaal van de dochteronderneming aanhouden of hebben aangehouden.

143 Het criterium "kleine vennootschap" op grond van het Wetboek van Vennootschappen moet beoordeeld worden voor het aanslagjaar verbonden aan het belastbaar tijdperk waarin de kapitaalbreng heeft plaatsgevonden.

144 In dit laatste geval is de uitbreiding van het stelsel onderworpen aan een bijkomende voorwaarde: er mag geen beperking zijn inzake de uitwisseling van inlichtingen nodig om uitvoering te geven aan de bepalingen van de nationale wetten van de overeenkomstsluitende Staten.

6.2. Interesten

In het algemeen bedraagt het tarief van de RV 25%.

Op die algemene regel bestaan uitzonderingen die verband houden met de aard van het financieel product of omwille van de hoedanigheid van de belegger. De voornaamste uitzonderingen worden hierna vermeld. Bovendien is er een bijzondere regeling voor de gedematerialiseerde effecten.

SPAARDEPOSITO'S (15%)

De eerste schijf van 1.880 euro (inkomsten van 2015) per jaar van de inkomsten uit gewone spaardeposito's is vrijgesteld van RV indien de verkrijger een natuurlijke persoon is.

Elke echtgenoot of wettelijk samenwonende heeft recht op de vrijstelling. De dubbele vrijstelling is ook van toepassing wanneer één spaarrekening werd geopend op naam van beide echtgenoten of wettelijk samenwonenden.

De vrijstelling werd uitgebreid tot de eerste interestschijf van spaardeposito's die worden ontvangen door in een andere lidstaat van de EER gevestigde kredietinstellingen, mits deze deposito's aan analoge vereisten voldoen als die welke voor de Belgische gereguleerde spaardeposito's worden gesteld.

Het belastbaar bedrag van de interesten is onderworpen aan een RV van 15%.

Vrijstellingsvoorwaarden van de gewone spaardeposito's

De vrijstelling van de eerste interestschijf van de gewone spaardeposito's is onderworpen aan verschillende voorwaarden, zoals gedetailleerd in artikel 2 van het KB/WIB92 en waarvan een overzicht hieronder volgt. Deze voorwaarden werden laatst gewijzigd bij het KB van 21 september 2013, met name voor wat betreft de getrouwheidspremie.

- Opvragingsvoorwaarden van het spaardeposito

Deze dienen te voorzien in de mogelijkheid voor de bank-depositaris de opvragingen afhankelijk te stellen van een opzeggingstermijn van vijf kalenderdagen, wanneer zij 1.250 euro overtreffen en ze te beperken tot 2.500 euro per halve maand.

- Bestanddelen van de vergoeding

De vergoeding van de spaardeposito's bestaat verplicht en uitsluitend uit een basisrente en een getrouwheidspremie. Een aangroepremie mag niet meer toegekend worden.

- Maximumvergoeding van de spaardeposito's

De basisrente mag niet hoger liggen dan de hoogste van de twee volgende rentevoeten: ofwel 3%, ofwel de door de ECB toegepaste rentevoet voor haar belangrijkste herfinancieringstransacties geldig op de tiende van de maand die het lopende kalendersemester voorafgaat (namelijk de ECB-rente op 10 december 2014 voor het eerste semester van 2015 en op 10 juni 2015 voor het tweede semester van 2015).

De getrouwheidspremie mag in principe niet hoger liggen dan 50% van de maximale basisrentevoet en niet lager liggen dan 25% van de aangeboden basisrentevoet.

- *Slechts één basisrentevoet* mag op een bepaald moment toegekend worden voor eenzelfde spaardeposito (verschillende basisrentevoeten toepassen in functie van de verschillende schijven van het spaardeposito is dus niet meer mogelijk).

- Berekeningsmethode van de *getrouwheidspremie* en periode waarover zij berekend moet worden

Een getrouwheidspremie wordt toegekend voor gelden die gedurende twaalf opeenvolgende maanden op hetzelfde spaardeposito belegd blijven. Onder bepaalde voorwaarden blijft de getrouwheidspremie verworven wanneer een spaarder geld overdraagt naar een ander spaardeposito waarvan hij bij dezelfde bank titularis is.

De getrouwheidspremie wordt berekend vanaf de kalenderdag die volgt op de kalenderdag van de storting.

De getrouwheidspremies moeten in rekening worden gebracht vanaf de eerste dag die het *kwartaal* volgt waarin zij worden verworven. De getrouwheidspremies verworven tijdens het eerste, tweede, derde en vierde kwartaal brengen respectievelijk vanaf 1 april, 1 juli, 1 oktober en 1 januari volgend op dat kwartaal een basisrente op.

- *Niet-overschrijding van het vrijstellingsplafond*

De bank-depositaris moet nagaan of de eerste vrijgestelde interestschijf is bereikt telkens de basisrente en de getrouwheidspremie in rekening worden gebracht, rekening houdend met alle bedragen die tijdens de belastbare periode werden toegekend.

INTERESTEN UIT DE STAATSBONS WAAROP TUSSEN 24 NOVEMBER 2011 EN 2 DECEMBER 2011 INGESCHREVEN WERD EN DIE OP 4 DECEMBER 2011 UITGEGEVEN WERDEN

Op de interesten van deze Staatsbons (de “Leterme-Staatsbons”) wordt een RV van 15% ingehouden.

THEMATISCHE VOLKSLENINGEN

Inkomsten uit kasbons of uit termijndeposito's voor de financiering van thematische volksleningen zijn onderworpen aan een RV van 15%. De via de volkslening aangetrokken gelden dienen te worden gebruikt om duidelijk bepaalde sociaal-economische projecten te financieren.

KAPITALISATIEBONS

Met betrekking tot financiële producten met kapitalisatie van de interesten is voorzien dat iedere som die door de uitgever, op enig ogenblik, boven de uitgifteprijs wordt toegekend, een belastbaar roerend inkomen vormt.

Bovendien kan in geen enkel geval worden verzaakt aan de inning van de RV. Die roerende voorheffing is verschuldigd ter gelegenheid van de terugbetaling of de terugkoop van het effect door de uitgever op het verschil tussen de transactieprijs en de uitgifteprijs.

KAPITALISATIEBEVEKS EN -FONDSEN

De inkomsten uit kapitalisatiebeveks en -fondsen waarvan de portefeuille bestaat uit meer dan 25% interestdragende schuldvorderingen (bv. obligaties), zijn onderworpen aan de RV van 25%. De inkomsten uit het gedeelte “vorderingen” van de beleggingen verricht door de bevek of het fonds (met inbegrip van de meerwaarden en na aftrek van de minderwaarden) zijn belastbaar.

Desgevallend wordt een forfaitair inkomen bepaald.

Vroeger waren enkel de beveks die een Europees paspoort hebben of die buiten de EER gevestigd zijn, beoogd. Sinds 1 juli 2013 is het toepassingsgebied echter uitgebreid tot de in de EER gevestigde beveks zonder Europees paspoort.

VERBONDEN VENNOOTSCHAPPEN: TOEPASSING VAN DE “INTERESTEN-ROYALTY’S”-RICHTLIJN

Er wordt geen RV ingehouden op interesten toegekend door een binnenlandse vennootschap aan een verbonden binnenlandse vennootschap of aan een verbonden vennootschap welke gevestigd is in een andere Lidstaat van de Europese Unie.

Twee vennootschappen worden geacht verbonden te zijn als een van beide een rechtstreekse of onrechtstreekse deelneming van ten minste 25% in het kapitaal van de andere bezit of als een derde vennootschap die binnen de Europese Unie gevestigd is, een rechtstreekse of onrechtstreekse deelneming van ten minste 25% in het kapitaal van beide vennootschappen bezit. Deze deelneming moet gedurende minstens één jaar ononderbroken aangehouden worden of geweest zijn.

De verzaking aan de RV is alleen van toepassing wanneer de rechten of schuldvorderingen uit hoofde waarvan de inkomsten worden betaald, gedurende geen enkel ogenblik tijdens de periode waarin zij deze inkomsten hebben opgeleverd, in handen zijn geweest van een inrichting gevestigd buiten de Europese Unie.

Het is aan de schuldenaar van de inkomsten om te bewijzen dat alle voorwaarden vervuld zijn om de RV niet in te houden, met name door de verkrijging van een attest met betrekking tot het statuut van de verkrijger.

SPAARRICHTLIJN

De Richtlijn betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling beoogt de daadwerkelijke belasting van binnen de Europese Unie aan particulieren verrichte rentebetalingen met betrekking tot grensoverschrijdende spaargeldbeleggingen.

Verzekeringsproducten vallen thans buiten het toepassingsgebied van de Richtlijn.

Krachtens deze Richtlijn gebeurt er een **automatische gegevensuitwisseling** met betrekking tot interestbetalingen die door een op het grondgebied van een Lidstaat gevestigde “uitbetalende instantie” worden verricht aan natuurlijke personen gevestigd in een andere Lidstaat van de Unie. Interestbetalingen ontvangen door een natuurlijke persoon in een andere Lidstaat dan die waar hij gevestigd is, moeten door die andere Lidstaat meegedeeld worden aan de belastingadministratie van de Lidstaat waar die persoon is gevestigd.

De door de Richtlijn bedoelde interesten zijn terug te voeren op enigerlei schuldvordering, uitgekeerd hetzij rechtstreeks hetzij onrechtstreeks via instellingen voor collectieve belegging: rekeningen en deposito's, vastrentende effecten, opbrengsten gerealiseerd door sommige instellingen voor collectieve belegging (ICB's) met een Europees paspoort, meerwaarden op aandelen in sommige ICB's.

Bepaalde landen mogen een “woonstaatheffing” inhouden. Volgens het principe van de “woonstaatheffing” wordt een bronbelasting ingehouden door deze landen in plaats van de gegevens waarover zij beschikken, mee te delen aan de woonstaat van de verkrijger (145). Oostenrijk, Zwitserland en enkele geassocieerde gebieden passen dit stelsel toe.

145 Sinds 01.07.2011 bedraagt deze inhouding 35%.

Voor de Belgische ingezetenen die intresten hebben verkregen in een land waar een bronbelasting wordt ingehouden, is deze woonstaathetfing niet bevrijdend. De verkrijger-natuurlijke persoon moet de inkomsten vermelden in zijn jaarlijkse aangifte in de personenbelasting in de Staat waar hij gevestigd is, net als alle roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong die in het buitenland zijn geïnd. De dubbele belasting van die inkomsten wordt echter vermeden door een compensatieregeling. Als er een roerende voorheffing is ingehouden, heeft de verkrijger recht op een verrekening en, in voorkomende gevallen, op een terugbetaling die gelijk zijn aan het bedrag van de inhouding. De weerslag van de bronheffing is dan ook neutraal ten opzichte van het systeem voor automatische uitwisseling van inlichtingen.

VRIJSTELLINGEN DIE VERBAND HOUDEN MET DE HOEDANIGHEID VAN DE BELEGGER

Er kunnen vijf categorieën beleggers onderscheiden worden:

- onder **“financiële instellingen”** (FI) wordt verstaan: de banken, verzekeringsmaatschappijen, kredietmaatschappijen, financieringsmaatschappijen, financiële ondernemingen, enz., en meer algemeen de openbare of private instellingen met rechtspersoonlijkheid waarvan de werkzaamheid uitsluitend bestaat in het toestaan van kredieten en leningen;
- onder **“parastatale instellingen voor sociale zekerheid”** (PISZ) wordt verstaan: ziekenfondsen en instellingen opgericht in het kader van de sociale wetgeving;
- onder **“beroepsbeleggers”** (BB) wordt verstaan: met name de vennootschappen die onderworpen zijn aan de Ven.B en de Belgische inrichtingen van buitenlandse ondernemingen die aan de BNI/Ven. zijn onderworpen;
- onder **“privé-spaarders”** (PS) wordt verstaan: de belastingplichtigen-Belgische ingezetenen die hun rentegevende kapitalen niet voor de uitoefening van hun beroepswerkzaamheid hebben gebruikt;
- onder **“spvaarders-niet-inwoners”** (SNI) wordt verstaan: de belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de BNI en die de roerende kapitalen niet voor het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid in België hebben gebruikt.

Onderstaande tabel geeft een samenvatting van de belangrijkste vrijstellingen (V), die in het algemeen voorwaardelijk zijn, per categorie belegger en per soort inkomsten.

Tabel 6. 1.
Roerende voorheffing: vrijstellingen verbonden aan de hoedanigheid van de belegger

	FI	PISZ	BB	PS	SNI
- overheidsfondsen, obligaties, kasbons en soortgelijke effecten	V	V			V
- inkomsten uit schuldvorderingen en leningen					
- hypothecaire	V	V	V	V	
- andere	V	V	V		V
- gewone spaardeposito's	V	V		V (*)	V
- andere deposito's	V	V			V

(*) Enkel voor de eerste schijf van 1.880 euro interesten (zie hierboven), voor de in 2015 verkregen inkomsten.

6.3. Andere roerende inkomsten

AUTEURSRECHTEN EN NABURIGE RECHTEN

De belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten wordt omschreven in hoofdstuk 1, blz. 29.

Een RV van 15% is van toepassing op de eerste schijf van 57.270 euro (bedrag voor het jaar 2015) van de bruto-inkomsten uit auteursrechten (de werkelijke of forfaitaire beroepskosten kunnen bovendien worden afgetrokken). De bruto-inkomsten die 57.270 euro overschrijden, worden onderworpen aan de roerende voorheffing tegen het algemene tarief van 25%.

Alle inkomsten uit auteursrechten moeten vermeld worden in het aangifteformulier in de personenbelasting.

HOOFDSTUK 7

DE BEDRIJFSVOORHEFFING (BV) EN DE VOORAFBETALINGEN (VA)

Wat nieuws?

- *In het kader van de nieuwe BFW blijft uitsluitend de federale overheid bevoegd voor de bedrijfsvoorheffing.*
- *Jaarlijkse indexering.*
- *Bij de berekening van de bedrijfsvoorheffing wordt rekening gehouden met de verhoging van het forfaitaire bedrag voor beroepskosten van de werknemers en met de opschorting van de indexering van bepaalde bedragen van het Wetboek.*

Dit hoofdstuk handelt over de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen van het jaar 2015.

7.1. Berekening van de bedrijfsvoorheffing (146)

Dit hoofdstuk betreft alleen de toepassing van de bedrijfsvoorheffing op de inkomsten die worden toegekend aan verblijfhouders. Alleen de meest voorkomende vormen van bezoldiging worden behandeld, te weten die van het algemene stelsel van de werknemers en van de bedrijfsleiders evenals enkele bijzondere gevallen.

7.1.1. Bezoldigingen van werknemers

De bedrijfsvoorheffing wordt ingehouden door de werkgever en wordt in zeven grote etappes berekend (147):

- aftrek van de sociale bijdragen,
- aftrek van de beroepskosten,
- toepassing van een op de PB afgestemd barema,
- inrekeningneming van de belastingvrije som,
- incalculeren van de gezinstoestand,
- toepassing van de belastingverminderingen,
- berekening van het maandelijks bedrag.

A. Aftrek van de sociale bijdragen

Van het brutojaarinkomen worden de persoonlijke socialezekerheidsbijdragen en de andere inhoudingen die verricht werden in uitvoering van een wettelijk of een gelijkgesteld reglementair statuut, afgetrokken. De bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid is echter niet aftrekbaar.

B. Aftrek van de forfaitaire beroepskosten

Vervolgens wordt het brutojaarinkomen omgezet in een belastbaar nettojaarinkomen door aftrek van de **forfaitaire beroepskosten**.

146 De toepassingsregels van de bedrijfsvoorheffing op de vanaf 01.01.2015 toegewezen of ter betaling gestelde inkomsten zijn gepubliceerd in het BS van 16.12.2014.

147 Bij de berekening van de bedrijfsvoorheffing zoals hier aangegeven is rekening gehouden met de verhoging van 7% voor de aanvullende lokale belastingen.

Tabel 7.1
Beroepskosten en berekening bedrijfsvoorheffing

Brutojaarinkomen			Beroepskosten	
			Op benedengrens	% daarboven
0	-	5.770,00	0	29,35%
5.770,00	-	11.380,00	1.693,50	10,50%
11.380,00	-	19.410,00	2.282,55	8%
19.410,00	-	58.245,00	2.924,95	3%
58.245,00		en meer	4.090,00	0%

C. Barema

Het **basisbarema** dat in Tabel 7. 2 wordt weergegeven, is als zodanig van toepassing:

- wanneer de inkomstengenieter een alleenstaande is;
- wanneer de echtgenoot van de inkomstengenieter eveneens eigen beroepsinkomsten heeft die uitsluitend bestaan uit pensioenen, renten of daarmee gelijkgestelde inkomsten die meer bedragen dan 129 euro netto per maand. "Netto" betekent hier: na aftrek van de sociale bijdragen en van 20% van het resterend bedrag.

Sinds 1 januari 2004 worden wettelijk samenwonenden gelijkgesteld met gehuwden. De term "echtgenoot" dekt dus ook die van "wettelijk samenwonende".

Tabel 7. 2
Berekening van de bedrijfsvoorheffing - Basisbarema

Belastbaar nettojaarinkomen			Basisbelasting	
			Op benedengrens	% daarboven
0	-	8.720	0,00	26,75%
8.720	-	11.840	2.332,60	32,10%
11.840	-	17.160	3.334,12	42,80%
17.160	-	37.890	5.611,08	48,15%
37.890		en meer	15.592,58	53,50%

Een bijzondere bepaling is van toepassing:

- wanneer de echtgenoot van de inkomstengenieter geen eigen beroepsinkomsten heeft;
- of wanneer die op 1 januari 2015 enkel eigen beroepsinkomsten ontvangt die uitsluitend bestaan uit pensioenen, renten of daarmee gelijkgestelde inkomsten die niet meer bedragen dan 129 euro netto per maand. "Netto" betekent hier: na aftrek van de sociale bijdragen en van 20% van het resterend bedrag.

De bedrijfsvoorheffing wordt dan als volgt berekend:

- eerst wordt de echtgenoot van de inkomstgenieter 30% van diens netto belastbare jaarinkomen aangerekend, met een maximum van 10.240 euro. Deze toewijzing is “inkomen B” en het saldo is “inkomen A”;
- dan wordt het barema toegepast op inkomen A en op inkomen B;
- ten slotte worden beide resultaten bij elkaar opgeteld; dat geeft de basisbelasting.

D. Inrekeningneming van de belastingvrije som

Wanneer het basisbarema, weergegeven in Tabel 7. 2 als zodanig wordt toegepast, wordt de basisbelasting welke op grond van dit barema wordt berekend, verminderd met 1.613,03 euro zonder dat de basisbelasting daardoor minder dan nul kan bedragen.

Wanneer de bijzondere bepaling die het belastbare inkomen in twee componenten splitst, wordt toegepast (geval van echtgenoten met één inkomen of gelijkgestelden), wordt de basisbelasting die verkregen wordt door de resultaten van de toepassing van het barema op “inkomen A” **en** op “inkomen B” bij elkaar op te tellen, verminderd met 3.226,06 euro, zonder dat de basisbelasting daardoor minder dan nul kan bedragen.

E. Gezinstoestand

In de vijfde fase wordt er rekening gehouden met de gezinstoestand door belastingverminderingen toe te kennen.

Tabel 7.3

Vminderingen van de bedrijfsvoorheffing voor kinderen ten laste en bijzondere gezinstoestanden (148)

Aantal kinderen ten laste en bijzondere gezinstoestanden	Jaarlijkse vermindering
1	408
2	1.104
3	2.964
4	5.424
5	8.004
6	10.596
7	13.176
8	15.960
per kind boven het achtste	2.880
alleenstaande (behalve wanneer de belastbare inkomsten bestaan uit pensioenen of uit werkloosheidsuitkeringen met bedrijfstoelag)	288
niet-hertrouwde weduw(e)(naar) met kind(eren) ten laste	408
niet-gehuwde ouder	408
gehandicapte belastingplichtige (149)	408
voor ascendenten en zijverwanten tot de 2e graad indien 65 jaar of ouder: per persoon ten laste	828
voor elke andere persoon ten laste	408

148 Gehandicapte kinderen en andere gehandicapte personen ten laste tellen voor twee.

149 Elk van de echtgenoten.

Een jaarlijkse belastingvermindering van 1.290 euro wordt toegekend wanneer de **echtgenoot** van de verkrijger van de inkomsten **persoonlijke beroepsinkomsten, andere dan pensioenen, renten of ermede gelijkgestelde inkomsten** heeft, die niet meer bedragen dan 215 euro per maand.

Een jaarlijkse belastingvermindering van 2.580 euro wordt toegekend wanneer de **echtgenoot** van de verkrijger van de inkomsten **persoonlijke beroepsinkomsten** heeft **die uitsluitend bestaan uit pensioenen, renten of ermede gelijkgestelde inkomsten** en die niet meer bedragen dan 430 euro per maand.

De grenzen van 215 euro en 430 euro per maand worden beoordeeld op 80% van de bruto inkomsten verminderd met de sociale bijdragen.

F. Andere belastingverminderingen

- De basisbelasting wordt in voorkomend geval verminderd met 30% van de verplichte inhouding ter uitvoering van een groepsverzekeringscontract of een extra-wettelijke verzorgsregeling van verzekering tegen ouderdom en vroegtijdige dood.
- Een belastingvermindering wordt toegekend op de eerste jaarschijf van 130 uren die door werknemers gepresteerd worden. Deze vermindering wordt berekend op basis van de "bruto-bezoldigingen RSZ" (dat wil zeggen vóór aftrek van de persoonlijke sociale bijdragen) waarop de berekening van de overurentoeslag is gebaseerd. De belastingvermindering bedraagt 57,75% als de overurentoeslag gelijk is aan 50% of 100%, en 66,81% als de overurentoeslag gelijk is aan 20%.

Het maximum van 130 uren overwerk wordt opgetrokken tot 180 uren voor de werknemers tewerkgesteld bij werkgevers uit de horecasector, op voorwaarde dat deze laatste in elke plaats van uitbating gebruik maken van een geregistreerd kassasysteem en dat dit geregistreerd kassasysteem bij de belastingadministratie is aangegeven.

Het maximum van 130 uren overwerk wordt eveneens opgetrokken tot 180 uren voor de werknemers tewerkgesteld bij werkgevers die werken in onroerende staat verrichten, op voorwaarde dat zij gebruik maken van een elektronisch aanwezigheidsregistratiesysteem.

- Een belastingvermindering van 77,52 euro wordt toegekend aan de werknemers waarvan de belastbare maandbezoldiging niet hoger is dan 2.291,80 euro.
- Een belastingvermindering wordt toegekend aan werknemers met lage lonen die recht hebben op de werkbonus (150). Zij is gelijk aan 14,40% van het bedrag van de werkelijk toegekende werkbonus.

G. Berekening van het maandelijks bedrag

Het aldus berekende belastingbedrag wordt gedeeld door 12 om het bedrag van de bedrijfsvoorheffing op de maandelijks betaalde bezoldiging vast te stellen.

7.1.2. **Vakantiegeld en andere uitzonderlijke vergoedingen**

Voor het vakantiegeld en andere uitzonderlijke vergoedingen **betaald door de gewone werkgever**, wordt de in te houden bedrijfsvoorheffing berekend volgens een speciaal barema, waarvan de aanslagvoet afhankelijk is van het jaarlijks brutobedrag van de normale bezoldigingen en niet van de in betaling gestelde inkomsten.

150 De werkbonus (of sociale bonus) is een vermindering van de persoonlijke socialezekerheidsbijdragen die wordt gericht op de lage lonen. Hij wordt ook toegekend aan sommige werknemers die het slachtoffer waren van een herstructurering. Het gaat om een forfaitair bedrag dat geleidelijk vermindert naarmate het referentieloon stijgt.

Tabel 7.4

Barema van de bedrijfsvoorheffing toepasselijk op door de werkgever betaald vakantiegeld en op andere uitzonderlijke vergoedingen

Jaarbedrag van de normale brutobezoldigingen			Toe te passen aanslagvoet BV (%)	
			Vakantiegeld	Andere gevallen
0,00	-	7.420,00	0,00	0,00
7.420,01	-	9.150,00	19,17	23,22
9.150,01	-	11.305,00	21,20	25,23
11.305,01	-	13.405,00	26,25	30,28
13.405,01	-	15.625,00	31,30	35,33
15.625,01	-	17.840,00	34,33	38,36
17.840,01	-	22.130,00	36,34	40,38
22.130,01	-	24.275,00	39,37	43,41
24.275,01	-	32.870,00	42,39	46,44
32.870,01	-	43.615,00	47,44	51,48
43.615,01	-	en meer	53,50	53,50

Vervolgens wordt rekening gehouden met de kinderlast.

Wanneer het jaarbedrag van de normale brutobezoldiging niet meer bedraagt dan het grensbedrag dat volgens het aantal kinderen ten laste vermeld is in Tabel 7.5, wordt de uitzonderlijke vergoeding vrijgesteld ten belope van het verschil tussen het in die tabel aangegeven grensbedrag en het jaarbedrag van de normale brutobezoldiging.

Tabel 7.5

*Bedrijfsvoorheffing op uitzonderlijke vergoedingen
Grensbedrag vrijstelling voor kinderen ten laste*

Aantal kinderen ten laste (1)	Grensbedrag
1	9.640
2	12.264
3	17.503
4	23.137
5	28.673
6	34.209
7	39.745

(1) een gehandicapt kind telt voor twee.

Het vakantiegeld van een belastingplichtige met vier kinderen ten laste en met een bruto jaarbezoldiging van 13.000 euro is dus vrijgesteld ten belope van 23.137 euro - 13.000 euro = 10.137 euro.

Wanneer de verkrijger van een uitzonderlijke vergoeding niet meer dan vijf kinderen ten laste heeft en het jaarbedrag van zijn normale brutobezoldiging niet hoger is dan het bedrag dat - volgens het aantal kinderen ten laste - in de rechterkolom van Tabel 7.6 vermeld is, wordt een vermindering toegekend op de verschuldigde bedrijfsvoorheffing; die vermindering wordt volgens het aantal kinderen ten laste berekend aan de hand van het percentage vermeld in de centrale kolom van Tabel 7.6

Tabel 7.6
Bedrijfsvoorheffing op uitzonderlijke vergoedingen
Verminderings voor kinderen ten laste

Aantal kinderen ten laste (1)	Percentage van de vermindering	Jaarbedrag normale brutobezoldigingen waarboven geen aftrek wordt verleend
1	7,5	21.485
2	20	21.485
3	35	23.635
4	55	27.930
5	75	30.080

(1) een gehandicapt kind telt voor twee.

7.1.3. Achterstallige bezoldigingen en inschakelingsvergoedingen

De op achterstallige bezoldigingen en op inschakelingsvergoedingen toe te passen BV-aanslagvoet wordt bepaald uitgaande van een "referentiebezoldiging".

Die referentiebezoldiging is in principe gelijk aan het jaarbedrag van de normale brutobezoldiging welke de verkrijgers van de inkomsten genoten onmiddellijk voor de herziening die aanleiding gaf tot de uitbetaling van de achterstallen.

Tabel 7.7
Op achterstallen toepasselijk barema

Referentiebezoldigingen			Percentage van de verschuldigde BV
0,00	-	8.805,00	0,00
8.805,01	-	10.570,00	2,68
10.570,01	-	11.740,00	6,57
11.740,01	-	14.090,00	10,77
14.090,01	-	15.265,00	13,55
15.265,01	-	17.025,00	16,55
17.025,01	-	19.960,00	19,17
19.960,01	-	25.825,00	24,92
25.825,01	-	31.695,00	29,93
31.695,01	-	41.090,00	31,30
41.090,01	-	46.370,00	36,90
46.370,01	-	52.825,00	38,96
52.825,01	-	61.625,00	40,93
61.625,01	-	73.960,00	42,92
73.960,01	-	92.735,00	44,99
92.735,01	-	106.825,00	46,47
106.825,01	-	125.605,00	47,48
125.605,01	-	en meer	48,00

Vervolgens wordt op specifieke wijze rekening gehouden met de kinderlast. Met name worden, wanneer de referentiebezoldiging niet meer bedraagt dan het grensbedrag dat vermeld is in Tabel 7.5 van rubriek 7.1.2, de achterstallige bezoldigingen vrijgesteld ten belope van het verschil tussen voornoemd grensbedrag en de referentiebezoldiging.

7.1.4. Opzeggingsvergoedingen

De op opzeggingsvergoedingen verschuldigde BV wordt bepaald op basis van de regels die van toepassing zijn op achterstallen.

De in aanmerking te nemen referentiebezoldiging is die welke tot grondslag diende voor het vaststellen van de vergoeding of, bij gebreke daaraan, de bezoldiging die de verkrijger heeft ontvangen tijdens de laatste periode van normale activiteit in dienst van de werkgever die de vergoeding uitbetaalt.

7.1.5. Bedrijfsleiders

Bezoldigingen die worden betaald of toegekend aan bedrijfsleiders zijn onderworpen aan de bedrijfsvoorheffing. Er wordt een verschil gemaakt tussen periodieke en niet-periodieke bezoldigingen.

A. Periodieke bezoldigingen

De bedrijfsvoorheffing wordt berekend op basis van de regels van toepassing op de werknemers, behalve voor drie bepaalde punten:

- Om aan deze belastingplichtigen toe te laten rekening te houden met de **bijdragen voor het sociaal statuut van zelfstandige** en de bijdragen voor de ziekteverzekering "kleine risico's", wordt op het bruto-inkomen een vermindering toegepast, berekend zoals hieronder aangegeven:

Tabel 7.8
Periodieke bezoldigingen van bedrijfsleiders
Vermindering van de basis van de BV

Brutobedrag van de maandelijkse bezoldiging			Vermindering	
			Op benedengrens	% daarboven
0	-	1.110	330,00	
1.110	-	4.775	330,00	23,0%
4.775	-	7.025	1.172,95	14,5%
7.025		en meer	1.499,20	0,0%

- De aftrekbare bedrijfslasten bedragen steeds 3% met een maximum van 2.380 euro.
- De belastingvermindering voor de bedrijfsleiders met lage of middelhoge inkomens bedraagt 77,52 euro per jaar en wordt toegekend wanneer het belastbaar maandloon niet hoger is dan 2.104,49 euro.

De bedrijfsleiders die vallen onder het socialezekerheidsstelsel van de werknemers en die recht hebben op de werkbonus, hebben eveneens recht op de vermindering van de bedrijfsvoorheffing die 14,40% van deze bonus bedraagt.

B. Niet-periodieke bezoldigingen

De bedrijfsvoorheffing op niet-periodieke bezoldigingen is gelijk aan 12 maal het verschil tussen:

- enerzijds, de BV op het bedrag van de periodieke bezoldiging van de maand waarin de niet-periodieke bezoldiging is toegekend, verhoogd met één twaalfde van de niet-periodieke bezoldiging;
- anderzijds, de BV op de periodieke bezoldiging van de maand waarin de niet-periodieke bezoldiging is toegekend.

7.1.6. Presentiegelden, commissielonen

Presentiegelden en occasioneel toegekende vergoedingen en commissielonen zijn onderworpen aan een bedrijfsvoorheffing, die als volgt wordt berekend:

Tabel 7.9
Bedrijfsvoorheffing verschuldigd voor presentiegelden, commissielonen en andere occasionele vergoedingen

Bedrag van de vergoedingen			Aanslagvoet BV in %
0,00	-	500,00	27,25
500,01	-	650,00	32,30
650,01		en meer	37,35

7.1.7. Studenten

In afwijking van de hiervoor gestelde regelingen, is geen bedrijfsvoorheffing verschuldigd op de bezoldigingen betaald of toegekend aan studenten wier tewerkstelling, in het kader van een schriftelijke arbeidsovereenkomst, geen vijftig werkdagen per kalenderjaar overschrijdt;

Die vrijstelling van bedrijfsvoorheffing wordt alleen toegekend als er, afgezien van de solidariteitsbijdrage, geen socialezekerheidsbijdragen verschuldigd zijn op die bezoldigingen.

7.1.8. Jonge werknemers

Evenmin is bedrijfsvoorheffing verschuldigd op de bezoldigingen betaald of toegekend aan jonge werknemers die voldoen aan de voorwaarden om toegelaten te worden tot het recht op wachtuitkeringen (artikel 36, § 1, eerste lid, 1° tot 3°, van het koninklijk besluit van 25 november 1991 houdende de werkloosheidsreglementering) voor zover hun tewerkstelling in het kader van een arbeidsovereenkomst aanvangt tijdens de maanden oktober, november of december van het vorige jaar en op voorwaarde dat het maandelijks bedrag van die bezoldigingen 2.725 euro niet overschrijdt.

7.1.9. Gelegenheidsarbeid in de horecasector

Het tarief van de bedrijfsvoorheffing wordt eenvormig (zonder vermindering) vastgesteld op 33,31% voor de bezoldigingen die in aanmerking komen voor de afzonderlijke taxatie. De voorwaarden zijn de volgende:

- het moet gaan om bezoldigingen voor prestaties geleverd tijdens maximaal 50 dagen per kalenderjaar;
- de werkgever en de werknemer moeten een arbeidsovereenkomst van bepaalde duur afsluiten of voor een duidelijk omschreven werk van maximaal 2 opeenvolgende dagen;

- de werkgever moet ressorteren onder het paritair comité voor het hotelbedrijf of het paritair comité voor de uitzendarbeid indien de gebruiker ressorteert onder het paritair comité voor het hotelbedrijf;
- de sociale bijdragen moeten worden berekend op basis van een uur- of dagforfait.

7.2. Vrijstelling van doorstorting

De bedrijfsvoorheffing die wordt berekend op de in punt 7.1. beschreven manier, wordt in principe geheven door de werkgever en aan de Schatkist gestort.

In bepaalde gevallen, waarvan de belangrijkste hierna worden beschreven, heeft de werkgever recht op een gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting die geen weerslag heeft op het geheven bedrag. Het gedeelte van de ingehouden maar niet aan de Schatkist doorgestorte bedrijfsvoorheffing blijft ter beschikking van de werkgever. Dit mechanisme is dus een fiscale steun ten gunste van de werkgever. De vrijstelling heeft geen weerslag op de bedrijfsvoorheffing die wordt aangerekend op de door verkrijger van de inkomsten verschuldigde belasting.

7.2.1. Structurele vermindering

De wet van 17 mei 2007 heeft een structurele vrijstelling van doorstorting ingevoerd, die op basis van de brutolonen wordt berekend. Deze vrijstelling wordt toegepast op de profitsector, de non-profitsector, de autonome overheidsbedrijven (NMBS-groep, bpost, Belgacom) en de naamloze vennootschap van publiek recht HR Rail.

Het tarief van deze vrijstelling (dat oorspronkelijk 0,25% bedroeg) werd geleidelijk opgetrokken en bedraagt 1% sinds 1 januari 2010. Deze verhoging wordt de facto niet toegepast op de non-profitsector want de bijkomende vrijstelling van doorstorting wordt vervangen door een doorstorting naar de "Sociale Maribelfondsen".

Voor de werkgevers die ofwel worden beschouwd als kleine vennootschappen, zoals gedefinieerd in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen, ofwel natuurlijke personen zijn die *mutatis mutandis* voldoen aan de criteria van dit artikel 15, wordt het tarief verhoogd tot 1,12%.

7.2.2. Wetenschappelijke onderzoekers

Sinds 1 juli 2013 bedraagt het percentage van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing 80% voor:

- de universiteiten en hogescholen alsmede het "Federaal Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek – Fonds fédéral de la Recherche scientifique", het "FRS-FNRS" en het FWO-Vlaanderen;
- de bij koninklijk besluit erkende wetenschappelijke instellingen;
- privé-ondernemingen die onderzoekers tewerkstellen die betrokken zijn bij onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of –programma's die worden uitgevoerd in samenwerking met instellingen vernoemd na de twee bovenstaande gedachtestreepjes;
- ondernemingen die bezoldigingen uitbetalen aan onderzoekers die ofwel een diploma hebben van doctor in de toegepaste wetenschappen, exacte wetenschappen, geneeskunde, diergeneeskunde of farmaceutische wetenschappen, of van burgerlijk ingenieur, ofwel houder zijn van een master of een gelijkwaardig diploma in de wetenschappelijke studiegebieden (151). Deze onderzoekers moeten tewerkgesteld zijn in onderzoeks- en ontwikkelingsprogramma's.
- bezoldigingen uitgekeerd door de "Young Innovative Companies".

151 De volledige lijst van de masterdiploma's die recht geven op de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing, is beschikbaar in artikel 275/3 §2, WIB92.

Onder onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's worden verstaan de projecten of programma's die het fundamenteel onderzoek, het industrieel onderzoek of de experimentele ontwikkeling tot doel hebben. De aanmelding bij de Programmatorische Overheidsdienst (POD) Wetenschapsbeleid is voortaan verplicht om de vrijstelling van BV te kunnen genieten.

7.2.3. Premies voor ploegenarbeid of nachtarbeid

Het gedeelte van de bedrijfsvoorheffing dat niet aan de Schatkist door te storten is door de ondernemingen waarin ploegenarbeid of nachtarbeid wordt verricht, werd forfaitair vastgelegd op 15,6% van de belastbare bezoldigingen, met inbegrip van de ploegenpremies, doch met uitsluiting van het vakantiegeld, de eindejaarspremie en de achterstallige bezoldigingen.

Deze vrijstelling van doorstorting werd uitgebreid tot de autonome overheidsbedrijven (Belgacom, bpost en de ondernemingen van de NMBS-groep) en de naamloze vennootschap van publiek recht HR Rail.

De vrijstelling wordt met 2,2 punten (hetzij 17,8%) verhoogd voor de ondernemingen die in een volcontinu arbeidssysteem werken. Onder volcontinuarbeid wordt verstaan het werk verricht door werknemers in minstens vier ploegen van minstens twee werknemers. Deze ploegen doen hetzelfde werk (zowel qua inhoud als qua omvang), garanderen een continue bezetting tijdens de week en het weekend, en volgen elkaar op zonder onderbreking en zonder dat de overlapping meer bedraagt dan een vierde van de dagtaak. De bedrijfstijd in deze ondernemingen bedraagt minstens 160 uur op weekbasis.

7.2.4. Overwerk

Het belastingvoordeel bestaat enerzijds, voor de werknemers, uit een belastingvermindering waarmee reeds rekening wordt gehouden bij de berekening van de bedrijfsvoorheffing en anderzijds, voor de werkgevers in de marktgerichte sector en in de uitzendsector, in een vrijstelling van doorstorting van een gedeelte van de bedrijfsvoorheffing. Dit belastingvoordeel werd uitgebreid tot de autonome overheidsbedrijven (Belgacom, bpost en de ondernemingen van de NMBS-groep) en de naamloze vennootschap van publiek recht HR Rail.

Het percentage van de niet door te storten bedrijfsvoorheffing bedraagt:

- 32,19% van het brutobedrag van de bezoldigingen (dat wil zeggen het basisloon) voor overuren waarop een wettelijke overurentoeslag van 20% wordt toegepast;
- 41,25% van het brutobedrag van de bezoldigingen voor overuren waarop een wettelijke overurentoeslag van 50% of 100% wordt toegepast.

Deze vrijstelling is van toepassing op de eerste 130 overuren die per werknemer en per jaar gepresteerd worden.

Het aantal overuren wordt van 130 tot 180 uur verhoogd voor de horecasector, op voorwaarde dat de werkgevers in elke plaats van uitbating gebruik maken van een geregistreerd kassasysteem en dat dit geregistreerd kassasysteem bij de belastingadministratie is aangegeven.

Het aantal overuren wordt eveneens verhoogd tot 180 uur in de bouwsector. De voorwaarde is dat werkgevers die werken in onroerende staat verrichten, op de tijdelijke of mobiele bouwplaatsen gebruik maken van een elektronisch aanwezigheidsregistratiesysteem.

7.2.5. Sportbeoefenaars

Sinds 2008 wordt een gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing ten belope van 80% toegekend op de bezoldigingen die worden betaald of toegekend door sportclubs aan sportbeoefenaars jonger dan 26 jaar.

De sportclubs kunnen ook de gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing genieten voor sportbeoefenaars die ten minste 26 jaar zijn, op uitdrukkelijke voorwaarde dat de helft van deze doorstortingsvrijstelling binnen een bepaalde termijn wordt besteed aan de opleiding van jonge sportbeoefenaars. De bedragen besteed aan de opleiding van jonge sportbeoefenaars, dekken de betaling van lonen aan enerzijds opleiders en begeleiders en anderzijds jonge sportbeoefenaars.

De bezoldigingen van jonge sportbeoefenaars die in aanmerking komen als geldige besteding, mogen *per jonge sportbeoefenaar* niet hoger zijn dan het achtvoud van de minimale bezoldiging om te worden beschouwd als betaalde sportbeoefenaar, waarbij deze bezoldiging momenteel 9.400 euro bedraagt (152).

De bezoldigingen die door de sportbeoefenaar als bedrijfsleider zouden verkregen worden, komen niet in aanmerking voor de gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing.

7.3. Voorafbetalingen (VA)

Handelaars, bedrijfsleiders, beoefenaars van vrije beroepen en vennootschappen zijn ertoe gehouden hun belasting in vier driemaandelijke stortingen vooraf te voldoen (10 april 2015, 10 juli 2015, 12 oktober 2015 en 21 december 2015) (153). Door die stortingen vermijden zij belastingvermeerderingen.

Een vrijstelling van belastingvermeerdering wordt onder bepaalde voorwaarden toegestaan ter gelegenheid van de eerste vestiging in een zelfstandige hoofdactiviteit, voor de eerste drie jaar.

Daarnaast kunnen alle belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de PB, voorafbetalingen doen ten einde vooraf de ingekohierde belasting die niet is gedekt door voorheffingen te betalen. In de mate dat die stortingen het positieve verschil tussen de ingekohierde belasting en de voorheffingen dekken, geven zij aanleiding tot een belastingbonificatie (154).

Voor de inkomsten van 2015 bedraagt het referentietarief 0,50%.

De tarieven van de belastingvermeerderingen en van de belastingbonificaties zijn de volgende:

Tabel 7.10
Vermeerderingen en bonificaties van de voorafbetalingen van het jaar 2015

Vermeerdering		Bonificatie	
VA1	1,5%	VA1	0,75%
VA2	1,25%	VA2	0,63%
VA3	1%	VA3	0,50%
VA4	0,75%	VA4	0,38%

152 Bedrag van toepassing van 01.07.2014 tot en met 30.06.2015 (KB van 27.05.2014).

153 Deze data gelden voor de natuurlijke personen en de vennootschappen waarvan het boekjaar samenvalt met het burgerlijk jaar. Voor de overige vennootschappen worden de data van de voorafbetalingen berekend vanaf de eerste dag van het boekjaar. Wanneer de datum op een zaterdag, een zondag of een wettelijke feestdag valt, wordt deze naar de eerstvolgende werkdag verschoven.

154 Zie blz. 78 en volgende.

DEEL II

DE INDIRECTE BELASTINGEN

Belasting over de toegevoegde waarde (btw)			
Wettelijke basis	Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (btw-wetboek) en de besluiten genomen ter uitvoering ervan		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid	Federale overheid	Federale overheid
Begunstigden	Europese Unie Federale overheid Gemeenschappen Sociale zekerheid Andere (*) Effectisering sinds 2006 (*) Sinds 2005 is een deel van de ontvangsten bestemd voor de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG). Sinds 2009 is een deel van de ontvangsten bestemd voor het APETRA (Agence de Pétrole – Petroleumagentschap).		
Belasting-inning	Federale Overheidsdienst Financiën		
Belasting-ontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten (*)
	27.225,9	6,9%	22,2%
	(*) Totale belastingen (volgens ESR2010-concept) betaald aan Belgische overheden. De gegevens over de belastingontvangsten worden voortaan vermeld volgens het ESR2010-concept. Zij zijn niet vergelijkbaar met de gegevens opgenomen in eerdere edities van het Fiscaal Memento.		

Registratie-, hypotheek- en griffierechten; registratiebelasting				
Wettelijke basis	Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (W.Reg.) en de besluiten genomen ter uitvoering ervan. Wat de registratiebelasting (Vlaams Gewest) betreft: Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF) en uitvoeringsbesluiten ervan.			
Wie bepaalt	het belastingtarief		de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid Gewestelijke overheid		Federale overheid Gewestelijke overheid	Federale overheid Gewestelijke overheid
Begunstigden	Federale en gewestelijke overheid. Sinds 2004 is een deel van de “andere ontvangsten” (zie onder ‘belastingontvangsten’) bestemd voor de politiezones. De gewestelijke overheden bepalen het belastingtarief, de belastinggrondslag en de vrijstellingen en genieten tevens de ontvangsten van de meeste registratierechten.			
Belastinginning	Gewoonlijk innen professionele tussenpersonen (notarissen, ...) de rechten en maken zij de ontvangsten ervan over aan de federale belastingadministratie. Wat het Vlaams Gewest betreft, maken vanaf 2015 deze tussenpersonen de ontvangsten van de registratiebelasting over aan de Vlaamse belastingadministratie.			
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro		Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	Registratierechten	4.004,6		
	Hypotheekrechten	72,1		
	Griffierechten	37,2		
	TOTAAL	4.113,9	1,0%	3,4%

Successierechten; erfbelasting			
Wettelijke basis	Wetboek der successierechten (W.Succ.) en de besluiten genomen ter uitvoering ervan. Wat de erfbelasting (Vlaams Gewest) betreft: Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF) en uitvoeringsbesluiten ervan.		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Gewestelijke overheid	Gewestelijke overheid	Gewestelijke overheid
Begunstigden	Successierechten (met inbegrip van het recht van overgang bij overlijden) en erfbelasting: gewestelijke overheid Taks tot vergoeding der successierechten, taks op de collectieve beleggingsinstellingen, op de kredietinstellingen en de verzekeringsondernemingen: federale overheid		
Belasting-inning	Federale Overheidsdienst Financiën. De erfbelasting (Vlaams Gewest) wordt vanaf 2015 door de Vlaamse belastingadministratie geïnd.		
Belasting-ontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	3.026,0	0,8%	2,5%

Diverse rechten en taken			
Wettelijke basis	Wetboek diverse rechten en taken (WDRT) en de besluiten genomen ter uitvoering ervan		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid	Federale overheid	Federale overheid
Begunstigden	Federale overheid Sociale zekerheid (*) Andere (*) (*) De federale overheid is de begunstigde van het grootste deel van de ontvangsten. Sinds 2006 wordt evenwel een deel van de taks op verzekeringsverrichtingen overgedragen aan de instellingen van de sociale zekerheid en aan de Nationale Kas voor Rampenschade.		
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën		
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	1.831,4	0,5%	1,5%

Douaneprocedures bij invoer, uitvoer en douanevervoer			
Wettelijke basis	Deze procedures zijn hoofdzakelijk gebaseerd op het communautair douanewetboek en op de uitvoeringsbepalingen ervan.		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Europese Unie	Europese Unie	Europese Unie
Begunstigde	Europese Unie		
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën		
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	1.230,0	0,3%	1,0%

Accijnzen			
Wettelijke basis	<p>Deze belastingen worden vastgesteld en geregeld door verschillende EU-richtlijnen en door de nationale wetgeving. Een aantal belangrijke bepalingen zijn onder meer opgenomen in:</p> <ul style="list-style-type: none"> - de wet van 22 december 2009 betreffende de algemene regeling inzake accijnzen (BS 31 december 2009); - de wet van 21 december 2009 betreffende het accijnsstelsel van alcoholvrije dranken en koffie (BS 15 januari 2010); - de programmawet van 27 december 2004 (BS 31 december 2004); - de wet van 7 januari 1998 betreffende de structuur en de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken (BS 4 februari 1998); - de wet van 3 april 1997 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak (BS 16 mei 1997); <p>hun wijzigingen en de besluiten genomen ter uitvoering van deze wetten.</p>		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid	Federale overheid	Federale overheid
Begunstigden	<p>Federale overheid, maar</p> <ul style="list-style-type: none"> - sinds 2003 gaat een gedeelte van de accijns op tabakswaren naar de sociale zekerheid. - sinds 2006 gaat een gedeelte van de accijns op energieproducten naar de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG). 		
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën, Administratie Douane en Accijnzen		
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	7.212,4	1,8%	5,9%

Verpakkingsheffing en milieuheffing			
Wettelijke basis	De verpakkingheffing en de milieuheffing zijn het voorwerp van de artikelen 91-93 en 95, §4 van de bijzondere wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur (BS 20 juli 1993) en van Boek III (artikelen 369-401 <i>bis</i>) van de gewone wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur (BS 20 juli 1993), hun wijzigingen en de besluiten genomen ter uitvoering van deze wetten. De milieuheffing werd op 01.01.2015 afgeschaft.		
Wie bepaalt	het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	Federale overheid	Federale overheid	Federale overheid
Begunstigde	Federale overheid, maar een gedeelte van de verpakkingheffing wordt sinds 2005 toegewezen aan de sociale zekerheid.		
Belastinginning	Federale Overheidsdienst Financiën		
Belastingontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten
	346,3	0,1%	0,3%

Met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen				
Wettelijke basis	Deze belastingen worden bepaald en geregeld door het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (WIGB) en de besluiten genomen ter uitvoering ervan. Wat het Vlaams Gewest betreft, worden de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling en het eurovignet bepaald en geregeld door de Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF) en de uitvoeringsbesluiten ervan.			
Wie bepaalt		het belastingtarief	de belastinggrondslag	de vrijstellingen
	1. <i>Verkeersbelasting</i> 2. <i>Belasting op de inverkeerstelling</i> 3. <i>Eurovignet</i> 4. <i>Belasting op spelen en weddenschappen</i> 5. <i>Belasting op automatische ontspanningstoestellen</i>	Gewestelijke overheid	Gewestelijke overheid	Gewestelijke overheid
	6. <i>Belasting op de deelname van de werknemers in de winst of het kapitaal van de vennootschap</i>	Federale overheid	Federale overheid	Federale overheid
Begunstigde	1. <i>Verkeersbelasting</i>	<p>Gewestelijke en plaatselijke overheden</p> <p><i>Opmerking: de verkeersbelastingen zijn gewestelijke belastingen waarvan tot 2010 voor alle gewesten de dienst verzekerd werd door de federale overheid (zie 'belastinginning'). Sinds 2002 worden alle ontvangsten (behalve de opdecieem ten behoeve van de gemeenten) echter overgedragen aan de gewestelijke overheden.</i></p> <p><u>Opdecieem ten behoeve van de gemeenten:</u></p> <p><i>Deze opdecieem is van toepassing op alle aan de verkeersbelasting onderworpen voertuigen, behalve:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - autocardiendiensten (voertuigen uitsluitend gebruikt voor personenvervoer tegen vergoeding krachtens een vergunning voor de exploitatie van diensten voor ongeregeld vervoer); - voertuigen met vermindering van verkeersbelasting wegens uitsluitend gebruik binnen de havenomheining; - voertuigen onderworpen aan de dagelijkse belasting (in België gebruikte voertuigen met buitenlandse nummerplaat). <p><i>Eventueel moet de aanvullende verkeersbelasting (AVB) worden bijgeteld.</i></p>		

2. <i>Belasting op de inverteerstelling</i>	Gewestelijke overheid. De federale overheid verzorgde tot 2010 voor alle gewesten de dienst van de belasting op de inverteerstelling (zie 'belastinginning'). Sinds 2002 worden alle belastingontvangsten echter overgedragen aan de gewestelijke overheden. De plaatselijke overheden kunnen geen opcentiemen heffen.
3. <i>Eurovignet</i>	Sinds 2002 worden alle belastingontvangsten overgedragen aan de gewestelijke overheden.
4. <i>Belasting op spelen en wedden-schappen</i>	Alle belastingontvangsten worden overgedragen aan de gewestelijke overheden.
5. <i>Belasting op auto-matische ontspan-ningstoestellen</i>	Alle belastingontvangsten worden overgedragen aan de gewestelijke overheden.
6. <i>Belasting op de deelname van de werknemers in de winst of het kapitaal van de vennoot-schap</i>	Federale overheid en sociale zekerheid Sinds 2004 wordt ongeveer de helft van de ontvangsten overgedragen aan de Rijksdienst voor de Sociale Zekerheid.

Belasting-inning	1. <i>Verkeersbelasting</i> 2. <i>Belasting op de inverkeerstelling</i> 3. <i>Eurovignet</i>		Vanaf 2011: Federale Overheidsdienst Financiën (voor het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) en Vlaams Gewest. Vanaf 2014: Federale Overheidsdienst Financiën (voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest), Vlaams Gewest en Waals Gewest.	
	4. <i>Belasting op de spelen en de weddenschappen</i> 5. <i>Belasting op de automatische ontspanningstoestellen</i>		Vanaf 2010: Federale Overheidsdienst Financiën (voor het Vlaams Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) en Waals Gewest	
	6. <i>Belasting op de deelname van de werknemers in de winst en het kapitaal van de vennootschap</i>		Federale Overheidsdienst Financiën	
Belasting-ontvangsten	Belastingontvangsten 2013 in miljoenen euro	Belastingontvangsten in % van het bbp	Belastingontvangsten in % van de totale belastingontvangsten	
	2.357,6	0,6%	1,9%	

HOOFDSTUK 1

DE BELASTING OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE (BTW)

Wat nieuws?

- *Btw-tarief van 6 pct. op levering van elektriciteit aan huishoudelijke afnemers vanaf 1 april 2014.*
- *Verhoging van de drempel voor belastingvrijstelling voor bepaalde kleine ondernemingen van 5.580 euro tot 15.000 euro vanaf 1 april 2014.*
- *Vrijstelling voor diensten van reisbureaus m.b.t. extracommunautaire reizen, vanaf 1 mei 2014.*
- *Nieuwe regeling voor de bepaling van de plaats van de dienst voor radio- en televisieomroepdiensten, telecommunicatiediensten en langs elektronische weg verrichte diensten vanaf 1 januari 2015.*

Deze belasting wordt geregeld door het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (Btw-Wetboek) en de besluiten genomen ter uitvoering ervan. Wegens de complexiteit van sommige regelingen (bv. opsomming van belastbare en vrijgestelde handelingen, plaats van levering, intracommunautaire verwervingen van goederen, btw-tarieven, enz.), wordt hieronder enkel ingegaan op de meest voorkomende gevallen. De beschrijvingen van de regelingen maken geen aanspraak op volledigheid.

1.1. Bepaling

De btw is een belasting op goederen en diensten die uiteindelijk door de eindverbruiker wordt gedragen en die stapsgewijs wordt geïnd, namelijk bij elke transactie in het productie- en distributieproces. Doordat in elke schakel van het productie- en distributieproces de belasting welke betaald is op de inputs kan worden afgetrokken, wordt enkel de toegevoegde waarde in die schakel belast. De btw is dus een eenmalige verbruiksbelasting die d.m.v. gefractioneerde betalingen wordt voldaan.

De btw is een proportionele belasting op de verkoopprijs exclusief btw. De toegepaste tarieven kunnen evenwel verschillen naargelang van de aard van het belaste goed of de belaste dienst.

De drie grote categorieën van belastbare handelingen zijn:

- **de leveringen van goederen en diensten** die door een btw-belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, wanneer deze leveringen en diensten in België plaatsvinden (Art. 2 Btw-Wetboek);
- **de invoer** van goederen, door wie ook, in België. Men spreekt alleen van invoer als de goederen uit een *niet*-EU-Lidstaat komen (Art. 3);
- **de intracommunautaire verwervingen van goederen**, welke in België geschieden en onder bezwarende titel plaatsvinden. Het betreft hier goederen uit de andere EU-Lidstaten (Art. 3bis).

1.2. De btw-belastingplichtigen

De btw-belastingplichtigen zijn een cruciale schakel in de inning van de btw. Zij brengen btw in rekening op de verkopen aan hun klanten en mogen anderzijds de btw op hun eigen aankopen en investeringen in mindering brengen van de op hun verkopen ontvangen btw. Zij maken bijgevolg slechts het verschil (= de belasting op hun eigen toegevoegde waarde) over aan de Schatkist.

Het begrip van de **btw-belastingplicht** wordt geregeld door de artikelen 4 tot en met 8bis van het Btw-Wetboek.

Belastingplichtige is eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit, geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, *leveringen van goederen of diensten verricht die in het Btw-Wetboek zijn omschreven* (zie punt 1.3), ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend (Art. 4).

De **overheid en de openbare instellingen** worden niet als belastingplichtige aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten. Voor die werkzaamheden of handelingen worden zij aangemerkt als *niet-belastingplichtige rechtspersonen*, zie hieronder. Zij zijn echter wel belastingplichtig voor deze werkzaamheden of handelingen voor zover een behandeling als niet-belastingplichtige zou leiden tot concurrentievervalsing van enige betekenis (Art. 6).

Bovendien worden zij voor een aantal werkzaamheden of handelingen, in zoverre die niet van onbeduidende omvang zijn, in elk geval als belastingplichtige aangemerkt. Het gaat hier bijvoorbeeld om telecommunicatiediensten, levering van water, gas en elektriciteit, goederen- en personenvervoer, exploitatie van havens, bevaarbare waterlopen en luchthavens en een aantal andere handelingen.

Verder zijn nog belastingplichtig:

- a. degene die, *buiten de uitoefening van een economische activiteit*, binnen een bepaalde termijn en onder bepaalde voorwaarden, zekere handelingen verricht m.b.t. **gebouwen** (bv. oprichten of verkrijgen van een gebouw en het bijhorende terrein, vestiging of overdracht van zakelijke rechten – Art. 8);
- b. degene die, toevallig, onder bezwarende titel en onder bepaalde voorwaarden een **nieuw vervoermiddel** levert (Art. 8bis).

Als “vervoermiddelen” worden beschouwd: bepaalde schepen en luchtvaartuigen, alsmede gemotoriseerde landvoertuigen met een motor van meer dan 48 cm³ cilinderinhoud of 7,2 kW vermogen. Deze vervoermiddelen worden als “nieuw” beschouwd als:

- voor landvoertuigen: hun levering plaatsvindt binnen de zes maanden na de datum van hun eerste ingebruikneming **of** indien zij niet meer dan 6.000 km hebben afgelegd;
- voor schepen: hun levering plaatsvindt binnen de drie maanden na de datum van hun eerste ingebruikneming **of** indien zij niet meer dan 100 uren hebben gevaren;
- voor luchtvaartuigen: hun levering plaatsvindt binnen de drie maanden na de datum van hun eerste ingebruikneming **of** indien zij niet meer dan 40 uren hebben gevlogen.

1.3. De belastbare activiteiten

De belastbare activiteiten omvatten de volgende vier grote categorieën:

- de levering van goederen (Art. 9 tot 17);
- het verrichten van diensten (Art. 18 tot 22*bis*);
- de invoer (Art. 23 tot 25);
- de intracommunautaire verwerving van goederen (Art. 25*bis* tot 25*sexies*).

1.3.1. De levering van goederen

Bedoelde goederen en handelingen

Onder **goederen** (Art. 9) wordt verstaan de lichamelijke goederen, met inbegrip van elektriciteit, gas, warmte en koude en de zakelijke rechten (andere dan het eigendomsrecht) die de rechthebbende de bevoegdheid verschaffen een *onroerend* goed te gebruiken, met uitzondering van bepaalde rechten van erfpacht.

De **levering van een goed** (Art. 10) is de overdracht of de overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamenlijk goed te beschikken. Enkele andere handelingen worden ook als een levering beschouwd.

Plaats van levering van de goederen

Wanneer het goed niet wordt verzonden of vervoerd, is de **plaats van levering** de plaats waar het goed zich bevindt op het tijdstip van de levering (Art. 14, § 1).

Wanneer het goed door de leverancier, de afnemer of een derde wordt verzonden of vervoerd, is de plaats van levering de plaats waar het goed zich bevindt op het tijdstip van vertrek van de verzending of het vervoer naar de afnemer. Wanneer de plaats van vertrek van de verzending of het vervoer in een derdelandsgebied of in een derde land ligt, is de plaats van levering in principe gelegen in de Lidstaat waar het goed in de Europese Unie werd ingevoerd (Art. 14, § 2).

Ingeval het goed door of voor rekening van de leverancier wordt geïnstalleerd of gemonteerd, is de plaats van levering de plaats waar de installatie of montage wordt verricht (Art. 14, § 3).

Ingeval de levering wordt verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein en tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van het passagiersvervoer, is de plaats van levering de plaats van vertrek van het passagiersvervoer (Art. 14, § 4).

Voor leveringen van gas via een aardgassysteem, van elektriciteit of van warmte of koude is de plaats van levering de plaats waar het effectieve gebruik en verbruik plaatsvindt (behoudens uitzonderingen, nl. voor belastingplichtigen die zelf hoofdzakelijk leveringen van deze goederen verrichten, in dat geval geldt als plaats van levering in principe de plaats waar de afnemer de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd) (Art. 14*bis*).

De plaats van levering (Art. 15) is echter steeds **in België** wanneer de goederen, die geen nieuwe vervoermiddelen zijn, noch gemonteerd of geïnstalleerd worden door of voor rekening van de leverancier, door de leverancier vanuit een andere EU-Lidstaat naar België worden verzonden of vervoerd (stelsel van de verkopen op afstand – Art. 15 § 1) en indien de levering van de goederen wordt verricht voor:

- een belastingplichtige op wie de vrijstellingsregeling (zie punt 1.9.1) of de forfaitaire regeling voor landbouwondernemers (zie punt 1.9.2) toepasselijk is, voor een belastingplichtige die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht waarvoor hij geen recht op aftrek heeft (zie punt 1.4.2) of een niet-belastingplichtige rechtspersoon, in hoofde van degenen de intracommunautaire verwerving van die goederen in België niet aan de belasting is onderworpen (tot het vrijgestelde bedrag van 11.200 euro excl. btw, zie hieronder);
- enige andere niet-belastingplichtige.

Voor leveringen van goederen, *andere dan accijnsproducten* (nl. energieproducten (met uitzondering van gas dat via een aardgassysteem wordt geleverd), alcohol en alcoholhoudende dranken alsmede tabaksfabricaten), **voor een totaal bedrag per kalenderjaar van hoogstens 35.000 euro** (excl. btw) is de plaats van levering in dit geval enkel België als de leverancier (bv. een postorderbedrijf gevestigd in een andere EU-Lidstaat) **opteert voor belastingheffing in België**.

Belastbare feit en opeisbaarheid van de btw

In beginsel vindt het **belastbare feit** (Art. 16) plaats en wordt de belasting opeisbaar op het tijdstip van de levering van het goed. In bepaalde gevallen kan echter een andere regeling van toepassing zijn (uitstel tot de 15^e van de volgende maand indien geen factuur werd uitgereikt vóór deze datum (voor het intracommunautaire verkeer), opeisbaarheid bij al dan niet gedeeltelijke incassering, verstrijken van elke periode waarop een afrekening of betaling betrekking heeft, bv. voor doorlopende leveringen) (Art. 16 en 17).

1.3.2. Het verrichten van diensten

Bedoelde diensten

Als een **dienst** wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed is in de zin van het Btw-Wetboek (Art. 18).

Enkele voorbeelden van expliciet vermelde diensten zijn onder meer:

- een materieel of intellectueel werk waaronder het maakloonwerk (= het vervaardigen of samenstellen van een roerend goed door een opdrachtnemer door middel van materialen en voorwerpen die daartoe door de opdrachtgever aan de opdrachtnemer zijn verstrekt, ongeacht of de opdrachtnemer al dan niet een deel van de gebruikte materialen heeft verstrekt);
- de terbeschikkingstelling van personeel;
- het verlenen van het genot over goederen (behalve bepaalde lichamelijke goederen vermeld in art. 9);
- de terbeschikkingstelling van een stalling voor rijtuigen of een bergruimte voor goederen;
- het verschaffen van gemeubeld logies of een kampeerplaats;
- het verschaffen van spijs en drank;
- de toekenning van het recht op toegang tot inrichtingen voor cultuur, sport of vermaak;
- radio-, en televisieomroepdiensten en telecommunicatiediensten;
- de toekenning van het recht van toegang tot verkeerswegen en de erbij behorende kunstwerken;
- langs elektronische weg verrichte diensten.

Met een dienst verricht onder bezwarende titel wordt, naast een aantal andere handelingen, gelijkgesteld de uitvoering van een werk *in onroerende staat* door een belastingplichtige voor de doeleinden van zijn economische activiteit (behoudens enkele uitzonderingen); alsmede voor zijn privé-doeleinden of die van zijn personeel en, meer algemeen, om niet of voor andere doeleinden dan die van zijn economische activiteit (Art. 19).

Plaats van de dienst

Wat de **plaats van een dienst** (Art. 21 tot 21*ter*) betreft, dient een onderscheid te worden gemaakt al naargelang het statuut van de afnemer van die dienst:

a) Indien de afnemer een *belastingplichtige, gemengde belastingplichtige of voor btw-doeleinden geïdentificeerde niet-belastingplichtige rechtspersoon* is, dan is de plaats van de dienst de plaats waar die afnemer de zetel van zijn economische activiteit heeft of de plaats van zijn vaste inrichting waarvoor de dienst wordt verricht.

Op dat beginsel zijn een aantal uitzonderingen (Art. 21), bv:

- de plaats waar het onroerend goed is gelegen voor diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed;
- voor personenvervoer, de plaats waar het vervoer wordt verricht, naar verhouding van de afgelegde afstanden;
- de plaats waar het evenement of de activiteit daadwerkelijk plaatsvindt (verlenen van toegang tot bepaalde evenementen en activiteiten en diensten die met die evenementen of activiteiten verband houden);
- de plaats waar de dienst materieel wordt verricht (restaurant- en cateringdiensten, met uitzonderingen);
- de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld (verhuur op korte termijn);
- de plaats van het vertrek van het passagiersvervoer (restaurant- en cateringdiensten aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Europese Unie verrichte gedeelte van het vervoer).

b) Indien de afnemer een andere *niet-belastingplichtige* is dan vermeld onder a) hiervoor, dan is de plaats van de dienst de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit heeft of de plaats van zijn vaste inrichting van waaruit de dienst wordt verricht.

Op dat beginsel zijn eveneens een hele reeks uitzonderingen (Art. 21*bis*), bv:

- de plaats waar het onroerend goed is gelegen voor diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed;
- voor personenvervoer, de plaats waar het vervoer wordt verricht, naar verhouding van de afgelegde afstanden;
- de plaats waar het vervoer plaatsvindt, naar verhouding van de afgelegde afstanden (goederenvervoer behalve intracommunautair goederenvervoer: voor dat vervoer geldt de plaats van vertrek);
- de plaats waar het evenement of de activiteit daadwerkelijk plaatsvindt (verlenen van toegang tot bepaalde evenementen en activiteiten en diensten die met die evenementen of activiteiten verband houden);
- de plaats waar de dienst materieel wordt verricht (restaurant- en cateringdiensten, met uitzonderingen; met het vervoer samenhangende diensten; expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende goederen);

- de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld (verhuur op korte termijn);
- de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd (verhuur van een vervoermiddel anders dan op korte termijn; voor wat pleziervaartuigen betreft geldt onder bepaalde voorwaarden echter de plaats waar het vaartuig daadwerkelijk ter beschikking wordt gesteld als plaats van de dienst);
- de plaats van vertrek van het passagiersvervoer (restaurant en catering aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Europese Unie verrichte gedeelte van het vervoer);
- de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd, zoals bijvoorbeeld:
 - voor telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten;
 - voor diensten die verricht worden aan een ontvanger die buiten de Europese Unie is gevestigd en die betrekking hebben op:
 - reclame;
 - diensten van raadgevers, advocaten, accountants, enz.;
 - bank-, financiële en verzekeringsdiensten;
 - terbeschikkingstelling van personeel;
 - verhuur van roerende goederen (behalve vervoermiddelen);
 - het bieden van toegang tot op het grondgebied van de Europese Unie gesitueerde aardgassystemen of erop aangesloten netten, of tot het elektriciteitssysteem of tot warmte- en koudnetten alsmede op het verrichten van transmissie- of distributiediensten via deze systemen of netten en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten, enz.;

Belastbare feit en opeisbaarheid van de btw

Het **belastbare feit** (Art. 22) vindt in beginsel plaats op het tijdstip dat de dienst wordt verricht. De belasting wordt dan tevens opeisbaar. In bepaalde gevallen (bv. al dan niet gedeeltelijke incassering (Art. 22bis) of doorlopende diensten) kan een andere regeling van toepassing zijn.

1.3.3. De invoer

Er is sprake van **invoer** als het gaat om een goed dat van buiten de EU in een EU-Lidstaat wordt binnengebracht. De invoer **vindt plaats** (Art. 23) in de EU-Lidstaat op het grondgebied waarvan het goed zich ten tijde van het binnenkomen in de Unie bevindt. Op dit principe zijn er een aantal uitzonderingen die voornamelijk verband houden met bijzondere regelingen overeenkomstig de douanewetgeving.

Het **belastbare feit** vindt in beginsel in België plaats en de belasting wordt hier opeisbaar op het tijdstip waarop de invoer van het goed in België geschiedt (Art. 24).

1.3.4. De intracommunautaire verwerving van goederen

Een intracommunautaire verwerving van een goed is het verkrijgen van de macht om als eigenaar te beschikken over een lichamelijk roerend goed dat door de verkoper of de afnemer, of voor hun rekening, met als bestemming de afnemer is verzonden of vervoerd naar een *andere EU-Lidstaat* dan die waaruit het goed is verzonden of vervoerd (Art. 25*bis*).

Aan de belasting zijn onderworpen de intracommunautaire verwervingen in België van goederen onder bezwarende titel door:

- een belastingplichtige die als zodanig optreedt;
- een niet-belastingplichtige rechtspersoon die de vrijstelling niet kan genieten (zie hieronder), wanneer de verkoper een belastingplichtige is die als zodanig optreedt (Art. 25*ter*, §1, eerste lid).

De intracommunautaire verwervingen van goederen zijn echter *niet* aan de btw onderworpen in de volgende gevallen:

- 1° wanneer de levering van deze goederen in België hoe dan ook zou worden vrijgesteld (bv. verwervingen van zeeschepen, verwervingen van vliegtuigen voor hoofdzakelijk internationaal vervoer, verwervingen van goederen voor diplomatieke of consulaire vertegenwoordigingen, enz. - Art. 25*ter*, §1, tweede lid, 1°);
- 2° indien de verwerving gebeurt:
 - door een belastingplichtige op wie de vrijstellingsregeling van toepassing is (bepaalde kleine ondernemingen, zie punt 1.9.1.);
 - door bepaalde landbouwondernemingen die aan een forfaitaire regeling zijn onderworpen (zie punt 1.9.2.);
 - door een belastingplichtige die uitsluitend leveringen van goederen en diensten verricht waarvoor hij geen recht op aftrek van de btw heeft (dit zijn de vrijgestelde belastingplichtigen, bv. geneesheren, scholen, ziekenhuizen, enz., zie punt 1.2. hierboven);
 - door een niet-belastingplichtige rechtspersoon;

en dit binnen de grenzen van een totaal bedrag per kalenderjaar van **11.200 euro** (excl. btw). Deze regeling geldt *niet voor nieuwe vervoermiddelen, noch voor accijnsproducten* (die hoe dan ook in deze omstandigheden aan de btw in België zijn onderworpen, zie verder). De bovengenoemde belastingplichtigen en niet-belastingplichtige rechtspersonen kunnen er echter voor kiezen dat *al* hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting in België worden onderworpen; deze keuze geldt voor een periode van tenminste twee kalenderjaren (Art. 25*ter*, §1, tweede lid, 2°);

- 3° indien de verwerving gebeurt door een niet in België gevestigde, maar voor btw-doeleinden in een andere EU-Lidstaat geïdentificeerde belastingplichtige met het oog op een volgende levering in België door deze laatste belastingplichtige aan een hier te lande voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon en dat *bovendien* deze goederen rechtstreeks vanuit een *andere* EU-Lidstaat dan die waar de verwerver voor de btw geïdentificeerd is worden verzonden of vervoerd aan de in België voor de btw geïdentificeerde afnemer en dat *bovendien* laatstgenoemde is aangewezen als degene die de btw moet voldoen over de in België verrichte levering (zogenaamde vereenvoudigingsregeling voor driehoeksverrichtingen) (Art. 25*ter*, §1, tweede lid, 3°);

- 4° indien het gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen, antiquiteiten en tweedehandse vervoermiddelen betreft die worden verkocht door een belastingplichtige wederverkoper die als zodanig optreedt en wanneer tevens die goederen in de EU-Lidstaat van vertrek aan het bijzondere stelsel van belastingheffing over de winstmarge onderworpen zijn geweest (zie art. 58 §4), evenals in een aantal andere gevallen (Art. 25^{ter}, §1, tweede lid, 4°).

De intracommunautaire verwervingen in België van **nieuwe vervoermiddelen** zijn steeds aan de belasting onderworpen, ongeacht door wie zij worden verricht (een als zodanig handelend belastingplichtige (bv. een handelaar in auto's), een vrijgestelde belastingplichtige, een niet-belastingplichtige rechtspersoon *en* alle particulieren).

De **plaats van de intracommunautaire verwerving van een goed** is in beginsel de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van de *aankomst* van de verzending of het vervoer naar de afnemer. Indien de afnemer evenwel niet kan aantonen dat de belasting op deze wijze is geheven, wordt de plaats van de intracommunautaire levering geacht zich te bevinden in de EU-Lidstaat die het btw-identificatienummer heeft toegekend waaronder de afnemer deze verwerving heeft verricht. Behoudens tegenbewijs, wordt de intracommunautaire verwerving geacht in België plaats te vinden als de afnemer een Belgisch btw-identificatienummer heeft (Art. 25^{quinquies}).

Het **belastbare feit** vindt plaats op het tijdstip waarop de intracommunautaire verwerving van goederen wordt verricht. Dit tijdstip wordt bepaald volgens dezelfde regels als de levering in het binnenland van een goed (Art. 25^{sexies}, § 1 en Art. 16). De belasting wordt opeisbaar op de 15^e van de maand volgend op die waarin het belastbare feit heeft plaatsgevonden, tenzij de factuur voor de levering-verwerving vóór deze datum aan de afnemer werd uitgereikt, in welk geval de belasting opeisbaar wordt bij het uitreiken van de factuur (Art. 25^{sexies}, § 2).

1.4. De vrijstellingen

Deze vrijstellingen kunnen in twee groepen worden onderverdeeld. Enerzijds zijn er de activiteiten die vrijgesteld zijn van de btw, maar die aan degenen die deze activiteiten verrichten niet het recht ontzeggen om de btw op de aan hen geleverde goederen en diensten, in aftrek te brengen (zie punt 1.4.1.).

Anderzijds zijn er de vrijgestelde activiteiten, waarvan de vrijstellingen hoofdzakelijk gesteund zijn op culturele en sociale overwegingen en die degenen die deze activiteiten verrichten, wel het recht ontzeggen op aftrek van de btw op de aan hen geleverde goederen en diensten (zie punt 1.4.2.).

1.4.1. Uitvoer, invoer, intracommunautaire leveringen en verwervingen en internationaal vervoer

De vrijstellingen die onder deze afdeling vallen, zijn opgesomd in de Art. 39 tot 42.

Het gaat hier *onder meer* om:

- de uitvoer (dus naar een plaats *buiten* de EU);
- de leveringen en intracommunautaire verwervingen van goederen bestemd om in België te worden geplaatst onder bepaalde regelingen overeenkomstig de douanewetgeving;
- de leveringen van goederen aan een belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon in een andere EU-Lidstaat, welke gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de btw te onderwerpen (dit geldt niet voor goederen die onderworpen zijn aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de marge, zie art. 58 §4);
- de intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen;

- de invoeren, intracommunautaire verwervingen en leveringen van goederen die in België worden geplaatst onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot en een aantal verwante handelingen;
- bepaalde invoer, intracommunautaire verwervingen, wederinvoer en tijdelijke invoer en aanverwante diensten (bv. goederen geplaatst onder bepaalde douaneregelingen);
- levering van goederen en diensten die in een andere lidstaat plaatsvinden en die ingevolge nationale bepalingen ter omzetting van de btw-richtlijn in die lidstaat zijn vrijgesteld;
- het zeevervoer van personen en het internationale luchtvervoer van personen;
- diensten van reisbureaus met betrekking tot extracommunautaire reizen;
- het internationaal vervoer van goederen uit niet-EU-landen en bepaalde aanverwante activiteiten (bv. laden en lossen);
- bepaalde leveringen van zeeschepen, van binnenschepen bestemd voor de binnenlandse commerciële vaart, van vliegtuigen, van watervliegtuigen, van hefschroefvliegtuigen en van dergelijke toestellen evenals bepaalde aanverwante activiteiten;
- bepaalde leveringen, intracommunautaire verwervingen en invoer van goederen en diensten voor diplomatieke en consulaire zendingen en voor bepaalde internationale instellingen;
- de leveringen, intracommunautaire verwervingen en invoer van goud aan de centrale banken.

1.4.2. Andere vrijstellingen

De opsomming van deze vrijgestelde diensten en leveringen is vermeld in Art. 44 en Art. 44*bis*.

Het betreft *onder meer*:

- de diensten verricht door de medische en bepaalde paramedische beroepen;
- de diensten verricht door ziekenhuizen en aanverwante;
- de diensten inzake maatschappelijk werk, sociale zekerheid en bescherming van kinderen en jongeren, verricht door publiekrechtelijke lichamen of andere erkende instellingen van sociale aard (bv. bejaardenzorg, kinderopvang, gehandicaptenzorg, gezinshulp, ziekenfondsen, e.a.);
- de diensten verricht door bepaalde sportinrichtingen;
- school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding of –herscholing door publiekrechtelijke lichamen of ermee gelijkgestelde organisaties die niet systematisch winst beogen, alsmede lessen die particulier door leerkrachten worden gegeven en die betrekking hebben op school- of universitair onderwijs;
- diensten verricht door bepaalde andere sociale en culturele instellingen, zoals bibliotheken, theaters, filmzalen (onder zekere voorwaarden);
- diensten verricht door auteurs, kunstenaars en vertolkers van kunstwerken;

- de levering van uit hun aard onroerende goederen, *behalve* de levering door bepaalde belastingplichtigen van een *gebouw en het bijhorende terrein* die wordt verricht uiterlijk op 31 december van het tweede jaar volgend op het jaar van de eerste ingebruikneming of de eerste inbezitneming van dat gebouw. Voor de vestigingen en overdrachten van zakelijke rechten geldt een gelijkaardige regeling;
- de verpachting en de verhuur van onroerende goederen (met uitzondering van de terbeschikkingstelling van parkeer- en bergingsruimten, de hotels en campings, de terbeschikkingstelling van uit hun aard onroerende goederen in het kader van de exploitatie van havens, bevaarbare waterlopen en vlieghavens, de terbeschikkingstelling van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines en de verhuur, onder bepaalde voorwaarden, met btw door onroerendeleasingmaatschappijen van gebouwen voor de uitoefening van economische activiteiten);
- de verzekeringen met uitzondering van de diensten van schade-expert;
- de meeste deposito- en kredietverrichtingen, betalings- en ontvangstverrichtingen alsmede effectenverrichtingen;
- de levering van postzegels die frankeerwaarde hebben, fiscale zegels en soortgelijke zegels;
- de weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen (onder zekere voorwaarden);
- de diensten en de leveringen van goederen bijkomstig bij deze diensten, verricht in het kader van universele postdiensten;
- de levering, intracommunautaire verwerving en invoer van beleggingsgoud onder de voorwaarden van Art. 44*bis*.

1.5. De maatstaf van heffing

De maatstaf van heffing van de btw wordt bepaald in de Art. 26 tot 36.

In principe is de maatstaf van heffing van de btw het bedrag dat de tegenpartij van de leverancier van goederen of de verstrekker van diensten moet betalen aan de leverancier of verstrekker. In dit bedrag zijn ook begrepen de kosten van commissie, verzekering en vervoer alsmede de belastingen (behalve de btw zelf), rechten en heffingen (Art. 26).

Tot de maatstaf van heffing behoren echter niet het disconto, de prijsverminderingen, de intresten wegens te late betaling, de statiegelden voor verpakkingsmiddelen, de btw zelf, enz. (Art. 28).

Bijzondere regelingen gelden o.a. voor de invoer (waar de maatstaf in beginsel de douanewaarde is – Art. 34), voor verrichtingen waarvan de prijs niet enkel in geld is uitgedrukt (waar de maatstaf in beginsel de *normale waarde* is – Art. 32), voor de prestaties van reisagentschappen (Art. 29, §2), enz.

Voor bepaalde goederen en diensten geldt een minimummaatstaf van heffing, o.a. voor nieuwe gebouwen (Art. 36).

1.6. De btw-tarieven

1.6.1. Algemeen

De btw wordt berekend over de maatstaf van heffing tegen tarieven, afhankelijk van het voorwerp van de transactie. In principe moet het tarief worden toegepast dat van kracht is op het tijdstip van het belastbare feit. In vele gevallen dient echter het tarief te worden toegepast dat van kracht is op het tijdstip dat de belasting opeisbaar is (incassering) (Art. 38).

Het normale btw-tarief bedraagt **21 pct.** en is van toepassing op de goederen en diensten die niet expliciet opgenomen zijn in een van de tabellen A of B van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de btw en de indeling van de goederen en diensten bij die tarieven.

Naast het normale btw-tarief van 21 pct. zijn er twee verlaagde btw-tarieven van 6 en 12 pct. die van toepassing zijn op de goederen en diensten die respectievelijk worden opgenomen in de voornoemde tabellen A of B.

1.6.2. Het verlaagde btw-tarief van 6 pct.

In tabel A van de bijlage bij het voornoemde koninklijk besluit nr. 20 worden in de verschillende rubrieken de goederen en diensten opgesomd die onderworpen zijn aan het verlaagde btw-tarief van 6 pct. Dit tarief wordt **niet** toegepast als de in tabel A bedoelde diensten bijkomstig deel uitmaken van een complexe overeenkomst die hoofdzakelijk andere diensten tot voorwerp heeft.

Dit zijn met name:

a) de volgende goederen:

- levende dieren (bijvoorbeeld runderen, varkens, schapen, geiten, sommige paarden, pluimvee, enz.) (rubriek I)
- vlees en slachtafvallen (rubriek II)
- vis, schaal-, schelp- en weekdieren met uitzondering van kaviaar en kaviaarsurrogaten, langoesten, zee kreeften, krabben, rivierkreeften en oesters alsmede bereidingen en gebruiksklare gerechten van langoesten, zee kreeften, krabben, rivierkreeften en oesters (rubriek III)
- melk en zuivelproducten; eieren; honig (rubriek IV)
- groenten, planten, wortels en knollen, voor voedingsdoeleinden (rubriek V)
- fruit; schillen van citrusvruchten en van meloenen (rubriek VI)
- plantaardige producten (bijvoorbeeld granen; zaaigoed; levende bomen; bollen, knollen, wortels en ander plantgoed voor de sierteelt; verse snijbloemen en snijgroen; enz.) met uitzondering van goederen te koop aangeboden als voedsel voor honden, katten en enkele andere dieren (rubriek VII)
- producten van de meelindustrie; mout; zetmeel met uitzondering van goederen te koop aangeboden als voedsel voor honden, katten en enkele andere dieren (rubriek VIII)
- vetten en oliën (dierlijke en plantaardige, alsook bereide spijsvetten met uitzondering van margarine) (rubriek IX)
- andere voedingsmiddelen (bijvoorbeeld koffie, thee, specerijen, suiker, chocolade, enz.) met uitzondering van bieren met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 0,5% vol en andere dranken met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2% vol (rubriek X)
- voedsel voor dieren; meststoffen; dierlijke producten met uitzondering van goederen te koop aangeboden als voedsel voor honden, katten en enkele andere dieren (rubriek XII)
- waterdistributie (rubriek XIII)
- geneesmiddelen en medische hulpmiddelen (rubriek XVII)
- kranten, tijdschriften en boeken met uitzondering van drukwerken die voor reclamedoelinden worden uitgegeven of die hoofdzakelijk bedoeld zijn voor het maken van reclame (rubriek XIX)
- kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (enkel voor invoer van bepaalde nader omschreven kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten alsmede voor sommige leveringen en intracommunautaire verwervingen van nader omschreven kunstvoorwerpen onder bepaalde voorwaarden) (rubriek XXI)

- automobielen voor personenvervoer voor invaliden; onderdelen, uitrustingsstukken en toebehoren van deze voertuigen (rubriek XXII). Onder bepaalde voorwaarden wordt de btw geheven op de verwerving en invoer van automobielen voor invaliden aan deze personen teruggegeven (Art. 77 §2 Btw-Wetboek)
- diverse goederen (bijvoorbeeld doodskisten, orthopedische toestellen, looprekken, rolstoelen en dergelijke wagentjes voor invaliden en zieken, enz.) (rubriek XXIII)
- leveringen van goederen door instellingen met sociaal oogmerk (rubriek XXIIIbis)

b) de volgende diensten:

- landbouwdiensten met uitzondering van diensten met betrekking tot dieren, andere dan die bedoeld in rubriek I, en van de aanleg en het onderhoud van tuinen (rubriek XXIV)
- personenvervoer alsmede vervoer van niet-geregistreerde bagage en van dieren welke de reizigers vergezellen (rubriek XXV)
- onderhoud en herstelling van automobielen voor invaliden en van het merendeel van de goederen van rubriek XXIII (rubriek XXVI)
- inrichtingen voor cultuur, sport of vermaak met uitzondering van de toekenning van het recht gebruik te maken van automatische ontspanningstoestellen en van de terbeschikkingstelling van roerende goederen (rubriek XXVIII)
- auteursrechten; uitvoeren van concerten en voorstellingen, met uitzondering van de diensten die betrekking hebben op reclame (rubriek XXIX)
- hotels en campings (rubriek XXX)
- werk in onroerende staat met betrekking tot privéwoningen van minstens 15 jaar oud (rubriek XXXI)
- privéwoningen voor gehandicapten (rubriek XXXII)
- instellingen voor gehandicapten (rubriek XXXIII)
- diverse diensten (verhuur van de meeste goederen van rubriek XXIII, diensten van begrafenisondernemers, met een aantal uitzonderingen) (rubriek XXXIV)
- diensten verricht door instellingen met sociaal oogmerk (rubriek XXXV)
- huisvesting in het kader van het sociaal beleid door de gewestelijke huisvestingsmaatschappijen, de door hen erkende maatschappijen voor sociale huisvesting, alsook door de woningfondsen erkend door de gewestelijke wooncodes (rubriek XXXVI)
- afbraak en heropbouw van gebouwen in stadsgebieden (rubriek XXXVII)
- renovatie en herstel van privéwoningen (rubriek XXXVIII)
- kleine hersteldiensten (herstelling van fietsen, van schoeisel en lederwaren, herstelling en vermaken van kleding en huishoudlinnen) (rubriek XXXIX)

Tijdelijk vanaf 1 april 2014 (Art. 1bis KB 20)

Het tarief van 6 pct. is tijdelijk van toepassing op de levering van elektriciteit aan huishoudelijke afnemers.

1.6.3. Het verlaagde btw-tarief van 12 pct.

In tabel B van de bijlage bij het voornoemde koninklijk besluit nr. 20 worden in de verschillende rubrieken de goederen en diensten opgesomd die onderworpen zijn aan het verlaagde btw-tarief van 12 pct.

- restaurant- en cateringdiensten, met uitsluiting van het verschaffen van dranken (rubriek I)
- fytofarmacie (rubriek III)
- margarine (rubriek VI)

- banden en binnenbanden voor wielen van landbouwmachines en –tractors, met uitsluiting van banden of binnenbanden voor bosbouwtractors en motoculteurs (rubriek VII)
- vaste brandstoffen (bijvoorbeeld steenkool, bruinkool, cokes, enz.) (rubriek VIII)
- huisvesting in het kader van het sociaal beleid door onder andere provincies, gemeenten, OCMW's en sommige andere publiek- of privaatrechtelijke personen, zoals beheerders van verblijfsinrichtingen voor bejaarden, internaten, jeugdbeschermingstehuizen, opvangtehuizen voor personen in moeilijkheden, psychiatrische verzorgingstehuizen, gebouwen voor beschut wonen (rubriek X)

1.6.4. Dagbladen en bepaalde periodieke publicaties

Voor leveringen, intracommunautaire verwervingen en invoer van dagbladen en nader omschreven periodieke publicaties (tijdschriften) met een algemeen informatieve strekking die ten minste 48 maal per jaar verschijnen, geldt een btw-vrijstelling met behoud van het recht op aftrek vanaf de levering door de uitgever tot ze in handen van de lezers komen.

Voor een nadere concrete omschrijving van al deze rubrieken wordt verwezen naar het vermelde KB nr. 20 alsook naar de aanvullende wetgeving en circulaires terzake.

1.7. De aftrek van de btw (of aftrek van voorbelasting)

De aftrek van de btw wordt geregeld in de Art. 45 tot 49.

De belastingplichtige kan van de btw die hij verschuldigd is, de btw aftrekken welke geheven is op de aan hem geleverde goederen of verstrekte diensten, alsmede op de door hem ingevoerde of intracommunautair verworven goederen voor zover hij deze goederen en diensten gebruikt (a) voor met btw *belaste* economische activiteiten of (b) voor economische activiteiten die van btw zijn vrijgesteld wegens uitvoer en intracommunautaire leveringen, internationaal vervoer (vrijstellingen vermeld onder punt 1.4.1. hierboven) en (c) in een aantal andere gevallen (Art. 45 § 1, 1^{er} en 1^{quater}).

Ten aanzien van uit hun aard onroerende goederen en andere bedrijfsmiddelen en diensten die aan de herziening zijn onderworpen en behoren tot het vermogen van de onderneming en die ook voor andere doeleinden dan voor de economische activiteit van de onderneming gebruikt worden, is de aftrek beperkt tot het beloop van het gebruik voor de doeleinden van de economische activiteit (Art. 45, § 1^{quinquies}).

Voor de verwerving van nieuwe vervoermiddelen is een regeling uitgewerkt om te vermijden dat bepaalde verwervers (bv. particulieren) van deze voertuigen een dubbele belasting moeten betalen (Art. 45 § 1^{bis} en art. 39^{bis}). In alle gevallen dient de btw op deze nieuwe vervoermiddelen betaald te worden volgens het in België geldend tarief.

Soms is de aftrek van btw echter beperkt. Zo is de aftrek in de meeste gevallen beperkt tot maximaal 50% voor de aankoop van personenwagens en de leveringen (bv. brandstof, olie, ...) en diensten (bv. onderhoud, herstelling, ...) met betrekking tot die voertuigen. Er is helemaal geen aftrek van btw voor onder meer de leveringen en intracommunautaire verwervingen van tabaksfabricaten, van geestrijke dranken voor eindverbruik en van bepaalde kosten voor logies, spijzen en dranken (Art. 45 §§ 2 tot 4). Er is *in principe* ook geen aftrek van btw voor goederen die zijn verworven met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge (Art. 45 § 5).

Voor de “gemengde belastingplichtigen”, dit zijn de belastingplichtigen die zowel beroepsactiviteiten uitoefenen die wel aan de btw zijn onderworpen als beroepsactiviteiten die niet aan de btw zijn onderworpen, is de aftrek van voorbelasting ook beperkt, namelijk tot de verhouding van de omzet van handelingen die recht geven op aftrek en de totale omzet (onder bepaalde voorwaarden op basis van het werkelijke gebruik van de inputs) (Art. 46).

De periodieke btw-aangiften moeten de verschuldigde btw en de af te trekken btw vermelden. Enkel het verschil wordt betaald aan de Schatkist. Indien de af te trekken btw hoger is dan de verschuldigde btw, wordt het saldo overgedragen naar de volgende aangifte (Art. 47). Op uitdrukkelijke aanvraag en mits inachtneming van bepaalde voorwaarden wordt genoemd saldo effectief terugbetaald (Teruggaaf) (Art. 75 tot 80).

In geval van gedeeltelijke aftrek, wordt een voorlopig af te trekken bedrag bepaald. Dat bedrag wordt *herzien* na het verstrijken van het jaar waarin het recht op aftrek is ontstaan. Voor de belasting op bedrijfsmiddelen is de herzieningsperiode gespreid over 5 jaar en voor bepaalde onroerende goederen over 15 jaar (Art. 48).

1.8. De indiening van btw-aangiften en de betaling van de belasting

De goede werking van het btw-stelsel houdt in dat de belastingplichtigen een aantal verplichtingen moeten nakomen. Deze verplichtingen situeren zich op het vlak van de boekhouding, de uitreiking van facturen, de opmaak van jaarlijkse klantenlistings, de indiening van btw-aangiften en de betaling van de btw. Voor bepaalde belastingplichtigen zijn speciale (vereenvoudigende) voorschriften van toepassing.

De basis voor deze verplichtingen wordt gelegd in de Art. 50 tot 55.

De administratie belast met de btw kent aan de meeste belastingplichtigen een btw-identificatienummer toe dat de letters BE bevat (behalve bijvoorbeeld aan die belastingplichtigen die enkel handelingen verrichten die hen geen recht op aftrek van btw verlenen). Aan deze belastingplichtigen aan wie zulk een btw-identificatienummer niet wordt toegekend alsmede aan de niet-belastingplichtige rechtspersonen, wordt wel een dergelijk btw-identificatienummer toegekend wanneer hun intracommunautaire verwervingen van goederen de drempel van 11.200 euro (excl. btw) overschrijden of wanneer zij verklaren al hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de btw te onderwerpen (Art. 50).

Naast de aangifte van de aanvang, de wijziging of de stopzetting van een activiteit moeten de belastingplichtigen in principe maandelijks een btw-aangifte (met opgave van de te betalen en af te trekken btw) opstellen en maandelijks het verschuldigde bedrag betalen. De indiening van de aangifte en de betaling van de btw moeten ten laatste gebeuren op de 20^e van de volgende maand. Ten laatste op 24 december moet een voorschot worden betaald op de btw die voor deze maand zal verschuldigd zijn (Art. 53).

Belastingplichtigen met een omzet van maximaal 2.500.000 euro per jaar (excl. btw) kunnen evenwel, als zij bepaalde regels naleven, driemaandelijks aangiften indienen.

Deze regeling is echter niet van toepassing indien hun jaaromzet *exclusief btw* meer dan 250.000 euro bedraagt voor het geheel van de leveringen van energieproducten, toestellen voor mobiele telefonie, computers en hun randapparatuur, toebehoren en onderdelen, en landvoertuigen met een motor die onderworpen zijn aan de reglementering betreffende de inschrijving.

Belastingplichtigen die driemaandelijks aangiften indienen betalen de 2^e en de 3^e maand van ieder kalenderkwartaal een voorschot gelijk aan een derde van de verschuldigde belasting voor het vorige kwartaal. Zij kunnen evenwel opteren voor het stelsel van de maandaangifte.

De belastingplichtigen die gehouden zijn tot de indiening van de btw-aangifte dienen deze aangifte alsook beide hieronder vermelde listings langs elektronische weg in te dienen. Deze belastingplichtigen zijn evenwel vrijgesteld van deze verplichting zolang zij niet over de nodige geïnformatiseerde middelen beschikken om aan deze verplichting te voldoen.

Ten slotte moeten de belastingplichtigen tevens jaarlijks een listing indienen van de Belgische belastingplichtigen aan wie zij goederen of diensten hebben geleverd (Art. 53^{quinquies}). Inzake de intracommunautaire leveringen en de diensten waarvoor de btw door de ontvanger verschuldigd is, moet maandelijks een intracommunautaire opgave worden ingediend (Art. 53^{sexies}). Onder bepaalde voorwaarden kan deze intracommunautaire opgave per kwartaal worden opgesteld (Art. 53^{octies}).

1.9. De bijzondere stelsels

Gezien het normale btw-stelsel aanzienlijke verplichtingen met zich meebrengt die voor bepaalde kleine ondernemingen moeilijk te vervullen zijn, zijn voor bepaalde ondernemingen bijzondere stelsels van toepassing. Er is ook een bijzonder stelsel voor o.a. de niet-belastingplichtige rechtspersonen.

1.9.1. De bijzondere regeling voor de kleine ondernemingen

De eerste groep bijzondere regelingen vindt haar oorsprong in Art. 56 en Art. 56^{bis}.

Vooreerst is er de **forfaitaire regeling** voor kleine ondernemingen (Art. 56). Zij geldt alleen voor ondernemingen die hoofdzakelijk met particulieren handelen, een omzet hebben van hoogstens 750.000 euro per jaar (excl. btw) en die in bepaalde sectoren werkzaam zijn (bv. bakkers, slaggers, kappers, ...). Per btw-tarief wordt het omzetcijfer op een forfaitaire wijze vastgesteld. De aftrek van voorbelasting wordt volgens de gewone regels uitgeoefend. De bedoelde ondernemingen kunnen evenwel opteren voor de normale btw-regeling (zie KB nr. 2 van 7 november 1969 met betrekking tot de vaststelling van forfaitaire grondslagen van aanslag voor de btw).

Daarnaast is er ook de **belastingvrijstelling** voor de leveringen van goederen en diensten die worden verricht door ondernemingen met een jaaromzet van hoogstens 15.000 euro (excl. btw – Art. 56^{bis}). Zij kunnen de btw op hun aankopen evenwel ook niet aftrekken. Deze vrijstellingsregeling geldt niet voor, onder andere, bepaalde onroerende handelingen of voor verrichtingen met nieuwe vervoermiddelen en een aantal andere verrichtingen (o.a. in bouw-, horeca- en recuperatiesector). Indien deze ondernemingen het wensen, kunnen zij onder bepaalde voorwaarden worden onderworpen aan het normale btw-stelsel of aan de forfaitaire regeling hierboven vermeld (zie KB nr. 19 van 29 juni 2014 met betrekking tot de vrijstellingsregeling van belasting over de toegevoegde waarde in het voordeel van kleine ondernemingen).

1.9.2. De bijzondere regeling voor bepaalde landbouwondernemingen

Deze bijzondere regeling vindt haar oorsprong in Art. 57.

De landbouwondernemingen zijn niet onderworpen aan de verplichtingen inzake facturering, aangifte en voldoening van de btw, behalve wat hun intracommunautaire aankopen boven de drempel van 11.200 euro (excl. btw) betreft.

Als de medecontractant een belastingplichtige is die aangiften indient, keert deze aan de landbouwonderneming een op forfaitaire wijze berekend bedrag uit voor de recuperatie van de voorbelasting. Dit bedrag is gelijk aan 2% van de aankoop prijs voor de leveringen van hout en 6% voor de andere leveringen. De medecontractant mag onder bepaalde voorwaarden deze forfaitaire compensatie aftrekken van de btw die hij aan de Schatkist verschuldigd is.

De landbouwondernemingen kunnen opteren voor de normale btw-regeling. Voor bepaalde landbouwondernemingen (bv. die welke de vorm van een handelsvennootschap hebben) is de normale regeling echter verplicht (zie KB nr. 22 van 15 september 1970 met betrekking tot de bijzondere regeling voor landbouwondernemers inzake de btw).

1.9.3. Bijzondere regelingen voor telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten

Deze regelingen vinden hun grondslag in Art. 58*bis*, 58*ter* en 58*quater*.

Telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en elektronische diensten verricht voor niet-belastingplichtigen vinden plaats daar waar de ontvanger van de dienst gevestigd is of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft (= lidstaat van verbruik).

Opdat de verrichter van dergelijke diensten beter in staat zou zijn om zijn btw-verplichtingen te vervullen en om te vermijden dat hij zich daarvoor in elke lidstaat zou moeten identificeren, kan hij één enkele lidstaat van identificatie aanduiden als elektronisch contactpunt voor de btw-identificatie, het indienen van de btw-aangifte en de betaling van de btw verschuldigd in elke lidstaat van verbruik.

Zowel belastingplichtigen die niet gevestigd zijn in de Gemeenschap (Art. 58*ter*) als belastingplichtigen gevestigd in de Gemeenschap maar niet in de lidstaat van verbruik (Art. 58*quater*) kunnen opteren voor deze bijzondere regeling.

1.9.4. Andere bijzondere regelingen

De grondslag voor deze regelingen wordt gegeven in Art. 58.

Er zijn bijzondere regelingen voorzien, bijvoorbeeld voor *tabaksfabricaten* (btw wordt samen met de accijns geheven – Art. 58 § 1), voor de invoer van *vis, schaal-, schelp- en weekdieren* die rechtstreeks naar de vismijn worden gebracht (heffing op het ogenblik van de verkoop in de vismijn – Art. 58 § 2) en voor de *invoer van goederen die in kleine zendingen worden verstuurd of die voorkomen in de bagage van reizigers* (forfaitaire berekening – Art. 58 § 3).

Verder kunnen sommige belastingplichtigen in bepaalde sectoren onder bepaalde voorwaarden vrijstelling verkrijgen van specifieke btw-verplichtingen: boekhouding, indiening van aangiften en betaling van btw aan de Schatkist. Zij dienen dan echter ook af te zien van het recht op aftrek van btw, betaald aan hun leveranciers. Het betreft hier o.m. bepaalde binnenvaartbedrijven, depothouders van wasserijen, ververijen en stomerijen en enkele andere kleine bedrijven.

Ten slotte wordt voor een zeer beperkt aantal activiteiten bovendien vrijstelling van btw-registratie verleend, o.a. voor bepaalde losse dagbladcorrespondenten.

1.9.5. De bijzondere btw-aangifte

Een **bijzondere btw-aangifte** moet worden ingediend door de *belastingplichtigen* die geen periodieke btw-aangiften indienen en die:

- bepaalde intracommunautaire verwervingen doen (bv. nieuwe vervoermiddelen, verwervingen van andere goederen voor meer dan 11.200 euro per jaar (excl. btw) of indien zij verkiezen al de verwervingen van laatstgenoemde goederen in België aan de btw te onderwerpen);
- bepaalde diensten ontvangen die geacht worden in België plaats te vinden en die worden verstrekt door dienstverrichters die niet in België gevestigd zijn, bv. reclame, intellectueel werk van bepaalde adviseurs, terbeschikkingstelling van personeel, verhuur van lichamelijk roerende goederen (behalve vervoermiddelen), enz.

Zij dient voor bovengenoemde handelingen (voornamelijk de intracommunautaire verwervingen van goederen) ook ingediend te worden door *niet-belastingplichtige rechtspersonen* (bv. de Staat, gemeenten, openbare instellingen).

De betrokkenen dienen *vooral* zij deze handelingen uitvoeren de administratie belast met de btw volgens bepaalde modaliteiten op de hoogte te stellen. Zij ontvangen een btw-identificatienummer en dienen, voor zover zij de beoogde handelingen (aankopen) hebben verricht, *per kwartaal* de hierboven vermelde bijzondere btw-aangifte in, uiterlijk op de 20^e van de maand na het kalenderkwartaal in de loop waarvan de btw opeisbaar is geworden. Met ingang van 1 april 2013 kan deze bijzondere aangifte ook langs elektronische weg worden ingediend.

HOOFDSTUK 2

DE REGISTRATIE-, HYPOTHEEK- EN GRIFFIERECHTEN EN DE REGISTRATIEBELASTING

Wat nieuws?

- *Wat het Waals Gewest betreft: vereenvoudiging van de toepassing van de verlaagde schenkingsrechten op roerende goederen.*
- *Wat het Vlaams Gewest betreft: nieuwe terminologie inzake een aantal registratierechten, opname van een deel van de wetgeving terzake in de Vlaamse Codex Fiscaliteit.*
- *Wat het Vlaams Gewest betreft: verlenging van het verlaagde tarief van de schenkbelasting voor bouwgronden tot 2019; verlaging van het verdelrecht tot 1% voor verdelingen bij echtscheiding en beëindiging van wettelijke samenwoning.*

Deze rechten worden bepaald en geregeld in het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten (W.Reg.) en de uitvoeringsbesluiten ervan.

Een aantal van deze rechten (namelijk de schenkbelasting, verkooprecht, verdelrecht en recht op hypotheekvestiging) wordt, wat het Vlaams Gewest betreft, bepaald en geregeld in de Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF). Het Vlaams Gewest staat sinds 1 januari 2015 ook in voor de dienst van deze belastingen.

2.1. De registratierechten en de registratiebelasting

De registratierechten (en in het Vlaams Gewest ook de registratiebelasting) worden in principe geheven naar aanleiding van de registratie van een akte of geschrift, d.i. de formaliteit bestaande in het afschrijven, ontleiden of vermelden van die akte of dat geschrift door de ontvanger der registratie in een hiertoe bestemd register of op elke andere bij KB bepaalde informatiedrager.

Er zijn verschillende akten die verplicht moeten worden geregistreerd, o.a.:

- de akten van Belgische notarissen;
- de exploten en processen-verbaal van Belgische gerechtsdeurwaarders, andere dan de protesten;
- de arresten en vonnissen van de Belgische hoven en rechtbanken, die bepalingen bevatten welke aan het evenredige recht voor overdrachten ten bezwarende titel zijn onderworpen;
- onderhandse akten of in het buitenland verleden notariële akten waarbij de eigendom of het vruchtgebruik van in België gelegen onroerende goederen wordt overgedragen of aangewezen, of houdende verhuring, onderverhuring of overdracht van huur van dergelijke goederen;
- de in België opgemaakte processen-verbaal van openbare verkoping van lichamelijke roerende goederen;
- onderhandse akten en in het buitenland verleden notariële akten m.b.t. de inbreng van roerende of onroerende goederen in een Belgische vennootschap met rechtspersoonlijkheid.

De Koning kan bepaalde categorieën van akten van notarissen en gerechtsdeurwaarders van de registratieformaliteit vrijstellen, zonder dat deze vrijstelling de ontheffing van de op deze akten toepasselijke rechten meebrengt.

Tevens dient voor een aantal overeenkomsten waarvoor geen geschrift bestaat, een verklaring ter registratie worden aangeboden, o.a. voor overeenkomsten i.v.m. de overdracht of aanwijzing van eigendom of vruchtgebruik van in België gelegen onroerende goederen en i.v.m. de inbreng in een Belgische vennootschap met rechtspersoonlijkheid.

Er zijn drie soorten van registratierechten: de evenredige rechten, de specifieke vaste rechten en het algemeen vast recht.

Een aantal van deze evenredige rechten hebben in het Vlaams Gewest in bepaalde gevallen een andere benaming. Het gaat om de schenkbelasting, het verkooprecht, het verdeelrecht en het recht op hypotheekvestiging. "Registratiebelasting" is de verzamelterm van deze vier belastingen.

Voor een aantal handelingen (bv. sommige akten die betrekking hebben op onroerende goederen die uitsluitend voor onderwijs bestemd zijn, akten houdende verhuring, onderverhuring of overdracht van huur van in België gelegen onroerende goederen of gedeelten van onroerende goederen die uitsluitend bestemd zijn tot huisvesting van een gezin of van één persoon) is de registratie kosteloos.

In principe worden de registratierechten betaald vooraleer de akte door het bevoegde registratiekantoor geregistreerd wordt.

In het Vlaams Gewest moet de belastingschuldige de *registratiebelasting* onmiddellijk na de bezorging van het aanslagbiljet betalen.

2.1.1. De evenredige registratierechten

Deze rechten bedragen telkens een percentage van de maatstaf van heffing.

A. Verkoop van onroerende goederen

Inzake de verkoop, ruil en alle andere overeenkomsten onder bezwarende titel, betreffende de overdracht van eigendom of vruchtgebruik van in België gelegen onroerende goederen wordt een recht van **12,5%** geheven, in principe op de overeengekomen waarde van het onroerend goed en de lasten. De belastbare waarde mag echter niet lager zijn dan de verkoopwaarde van het goed ten dage van de overeenkomst.

In het *Waals Gewest* worden evenwel de lasten die betrekking hebben op de studies betreffende de kosten van onderzoeken verricht op de verontreinigde of potentieel verontreinigde terreinen en op grondsaneringshandelingen en –werken, niet in de belastbare waarde opgenomen.

In het *Vlaams Gewest* wordt op deze handelingen een **verkooprecht** van **10%** geheven.

Voor bepaalde bescheiden woningen en kleine landeigendommen is er, behalve in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, een verlaagd tarief. Dat bedraagt **6%** in het Waals Gewest. In het Vlaams Gewest is er in die gevallen een verlaagd tarief van het verkooprecht van **5%**. Voor bepaalde andere verrichtingen gelden nog andere verlaagde tarieven.

In het *Waals Gewest* wordt het recht van 6% voor bescheiden woningen en kleine landeigendommen evenwel verminderd tot 5% indien de overdrachtsovereenkomsten aanleiding geven tot de toekenning van een hypothecair krediet aan de koper door de "Société wallonne du Crédit social" of de "Guichets du Crédit social" of het "Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie". In de gevallen dat deze vermindering tot 5% niet van toepassing is, wordt de belastbare grondslag die in aanmerking komt voor het tarief van 6% beperkt tot een bedrag van 160.431,53 euro in de gebieden met vastgoeddruk en tot 150.404,55 euro buiten die gebieden. Het saldo van de belastbare grondslag wordt onderworpen aan het normale tarief.

In het *Vlaams Gewest* wordt de belastbare grondslag, onder zekere voorwaarden, verminderd met 15.000 euro voor de aankoop door natuurlijke personen van een tot hun hoofdverblijfplaats bestemd onroerend goed. Deze vermindering wordt het “abattement” genoemd. Indien, onder zekere voorwaarden, met het oog op de financiering van de aankoop (of de bouw, inrichting of renovatie) een hypotheek wordt ingeschreven op het aangekochte onroerend goed, wordt dit abattement verhoogd met 10.000 euro indien het verkooprecht van 10% van toepassing is en met 20.000 euro indien het verkooprecht van 5% van toepassing is (zie o.a. art. 2.9.3.0.2 VCF).

Naast het stelsel van het abattement bestaat er in het Vlaams Gewest ook een stelsel van “meeneembaarheid” van voorheen betaalde verkooprechten. Wanneer een natuurlijke persoon zijn vorige hoofdverblijfplaats verkoopt of verdeelt en binnen twee jaar een nieuwe woning of bouwgrond koopt om er zijn nieuwe hoofdverblijfplaats te vestigen (en dit binnen twee jaar in geval van een woning of vijf jaar in geval van een bouwgrond), dan mag hij, onder bepaalde voorwaarden en binnen bepaalde grenzen, de verkooprechten die hij initieel betaald heeft op de aankoop van zijn vorige hoofdverblijfplaats in mindering brengen van (= verrekenen met) het verkooprecht dat hij verschuldigd is op de aankoop van het onroerend goed dat bestemd is tot zijn nieuwe hoofdverblijfplaats. Dit noemt men de meeneembaarheid onder de vorm van verrekening (zie o.a. art. 2.9.5.0.1 t/m 2.9.5.0.3 VCF).

Daarnaast bestaat er ook de meeneembaarheid onder de vorm van teruggave. Deze vorm van meeneembaarheid kan gevraagd worden wanneer de natuurlijke persoon zijn eerdere hoofdverblijfplaats pas verkoopt of verdeelt na de aankoop van de woning of de bouwgrond bestemd tot zijn nieuwe hoofdverblijfplaats. Die verkoop of verdeling moet geschieden binnen twee jaar na de aankoop van de woning (of vijf jaar in geval van aankoop van een bouwgrond) die hij tot zijn nieuwe hoofdverblijfplaats bestemt (zie o.a. art. 3.6.0.0.6 VCF). Beide vormen van meeneembaarheid leveren hetzelfde belastingvoordeel (maximum 12.500 euro) op.

Het abattement en de meeneembaarheid kunnen niet gecombineerd worden.

In het *Brussels Hoofdstedelijk Gewest* wordt de heffingsgrondslag, onder zekere voorwaarden, verminderd met 60.000 euro voor de aankoop door natuurlijke personen van een tot hun hoofdverblijfplaats bestemd onroerend goed (ander dan een bouwgrond). Deze vermindering wordt verhoogd tot 75.000 euro indien het onroerend goed gelegen is in een ruimte voor versterkte ontwikkeling van de huisvesting en de stadsvernieuwing. Deze ruimten worden afgebakend in de wetgeving terzake van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

In bepaalde gevallen (bv. sommige wederverkopen) en onder bepaalde voorwaarden kunnen de geheven rechten al dan niet gedeeltelijk worden teruggegeven.

B. Openbare verkoop van lichamelijke roerende goederen

Bij de openbare verkoop van lichamelijke roerende goederen wordt een recht van **5%** geheven, berekend op de prijs en de lasten.

C. Verhuring van onroerende goederen

Op verhuringen, onderverhuringen en overdrachten van huur van in België gelegen onroerende goederen (of gedeelten ervan) en enkele andere gelijkgestelde verrichtingen wordt **in beginsel** een recht geheven van **0,2%**, berekend op het gecumuleerd bedrag van de huursommen en de lasten.

Indien het verhuringen, onderverhuringen of overdrachten van huur betreft van in België gelegen onroerende goederen (of gedeelten ervan) die uitsluitend bestemd zijn voor de huisvesting van een gezin of van één persoon, worden de contracten kosteloos geregistreerd.

Evenwel bedraagt het tarief voor jacht- en vispacht 1,5%. Voor contracten tot vestiging van een erfpacht- of opstalrecht en tot overdracht daarvan bedraagt het tarief 2%, behalve wanneer een vereniging zonder winstoogmerk of ermee gelijkgestelde rechtspersonen titularis van het erfpacht- of opstalrecht worden, in welk geval het tarief op 0,5% is vastgesteld.

D. Hypotheekvestiging

Bij vestiging van een hypotheek op een in België gelegen onroerend goed wordt een recht (in het Vlaams Gewest: “recht op hypotheekvestiging”) van **1%** geheven, berekend op het bedrag dat door de hypotheek wordt gewaarborgd. Voor vestigingen van een hypotheek op een schip dat **niet** naar zijn aard voor zeevervoer bestemd is, inpandgevingen van een handelszaak en vestigingen van een landbouwvoorrecht geldt een tarief van 0,5%. Schepen bestemd voor zeevervoer worden niet onderworpen aan deze rechten.

In het *Waals Gewest* wordt het recht tot 0% herleid indien de hypotheek een Eco-lening waarborgt toegekend door de “Société wallonne du Crédit social” of de “Guichets du Crédit social” of het “Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie”.

E. Verdeling van onroerende goederen

Er wordt in het *Waals Gewest* en het *Brussels Hoofdstedelijk Gewest* een recht van **1%** geheven op 1° gedeeltelijke of gehele verdelingen van onroerende goederen, op 2° afstanden onder bezwarende titel, onder mede-eigenaars, van onverdeelde delen van onroerende goederen en op 3° bepaalde omzettingen van rechten op onroerende goederen (art. 109 W.Reg., van toepassing in het *Waals Gewest* en het *Brussels Hoofdstedelijk Gewest*).

In het *Vlaams Gewest* wordt op bovenvermelde verrichtingen een **verdeelrecht** van **2,5%** geheven. Voor de verrichtingen vermeld onder 1° en 2° hierboven wordt in bepaalde gevallen en onder bepaalde voorwaarden de heffingsgrondslag evenwel verminderd met 50.000 euro en bijkomend verminderd met 20.000 euro per kind dat in aanmerking wordt genomen (zie o.a. art. 2.10.1.0.1, 2.10.3.0.2 en 2.10.4.0.1 VCF).

Het verdeelrecht wordt herleid tot **1%** voor de verrichtingen vermeld onder 1° en 2° hierboven in geval van een verdeling bij echtscheiding met onderlinge toestemming, van een vereffening-verdeling na echtscheiding op grond van onherstelbare ontwrichting of van een verdeling die volgt op de beëindiging van wettelijke samenwoning, binnen een termijn van een jaar, op voorwaarde dat de personen op de dag van de beëindiging van de wettelijke samenwoning ten minste een jaar ononderbroken met elkaar wettelijk samenwoonden (zie o.a. art. 2.10.4.0.1 VCF).

F. Inbreng van goederen in Belgische vennootschappen en kapitaalsverhoging van Belgische vennootschappen

Het registratierecht op de inbreng van goederen in Belgische vennootschappen werd op 1 januari 2006 door de wet van 22 juni 2005 (BS 30 juni 2005, 1e editie) tot invoering van een belastingaftrek op risicokapitaal op nul gebracht.

De inbreng, evenwel, van in België gelegen onroerende goederen die geheel of gedeeltelijk tot bewoning aangewend of voor bewoning bestemd worden, wordt aan het recht van 12,5% (in het Vlaams Gewest: aan het verkooprecht van 10%) onderworpen, wanneer deze inbrengen door natuurlijke personen worden gedaan.

Het registratierecht op de verhoging van het statutaire kapitaal, zonder nieuwe inbreng, van een Belgische vennootschap werd op 1 januari 2006 door de wet van 22 juni 2005 (BS 30 juni 2005, 1e editie) tot invoering van een belastingaftrek op risicokapitaal op nul gebracht.

G. Schenkeningen

Het recht van schenking (in het Vlaams Gewest: de schenkbelasting) is van toepassing op alle schenkingen van tegenwoordige roerende of onroerende goederen, wat ook hun vorm, hun voorwerp of hun modaliteiten weze en ongeacht de wijze waarop zij tot stand komen. De handgift (m.i.v. de bankgift) vormt een uitzondering op dat principe.

Het recht van schenking of de schenkbelasting wordt berekend op de verkoopwaarde van de geschonken goederen, in principe zonder aftrek van de lasten. In het *Waa/s* Gewest worden de lasten met betrekking tot de plichten tot onderzoek op de verontreinigde of potentieel verontreinigde terreinen en tot bodemsanering, met inbegrip van de afbraak- en herstelkosten voor de sanering, wel afgetrokken.

Het tarief kan verschillen van Gewest tot Gewest.

Voor schenkingen door een *rijksinwoner* is het tarief van toepassing van het Gewest waar de schenker op het ogenblik van de schenking zijn fiscale woonplaats had. Indien de fiscale woonplaats van de schenker tijdens de periode van vijf jaar vóór de schenking op meer dan één plaats in België gelegen was, geldt het tarief van het Gewest waar de fiscale woonplaats gedurende deze periode van vijf jaar het langst gevestigd was. Voor schenkingen van in België gelegen onroerende goederen door een *niet-rijksinwoner* geldt het tarief van het Gewest waar het onroerend goed gelegen is.

1. TARIEVEN SCHENKBELASTING VLAAMS GEWEST

In het Vlaams Gewest wordt een onderscheid gemaakt tussen schenkingen van onroerende goederen, roerende goederen en ondernemingen.

Voor schenkingen van *onroerende goederen* wordt op het bruto-aandeel van elk van de begiftigden een schenkbelasting geheven, zoals vermeld in de tabellen I en II hieronder.

TABEL I – Schenkingen van onroerende goederen in rechte lijn en tussen partners

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn en tussen partners
0,01	12.500	3
12.500,01	25.000	4
25.000,01	50.000	5
50.000,01	100.000	7
100.000,01	150.000	10
150.000,01	200.000	14
200.000,01	250.000	18
250.000,01	500.000	24
500.000,01	en meer	30

TABEL II – Schenkingen van onroerende goederen in de zijlijn en tussen niet-verwanten

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %		
Van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zussen	Tussen ooms, tantes, neven en nichten	Tussen alle andere personen
0,01	12.500	20	25	30
12.500,01	25.000	25	30	35
25.000,01	75.000	35	40	50
75.000,01	175.000	50	55	65
175.000,01	en meer	65	70	80

De berekening van de belasting gebeurt per begiftigde en per schijf.

Voor schenkingen van *gronden* die volgens de stedenbouwkundige voorschriften bestemd zijn voor woningbouw, is er, onder bepaalde voorwaarden, voor akten verleden tussen 1 januari 2012 en 31 december 2019, een bijzonder tarief van toepassing op het bruto-aandeel van een natuurlijk persoon in de geschonken gronden.

TABEL III – Schenkingen van bouwgronden in rechte lijn en tussen partners

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn en tussen partners
0,01	12.500	1
12.500,01	25.000	2
25.000,01	50.000	3
50.000,01	100.000	5
100.000,01	150.000	8
150.000,01	200.000	14
200.000,01	250.000	18
250.000,01	500.000	24
500.000,01	en meer	30

TABEL IV – Schenkingen van bouwgronden in de zijlijn en tussen niet-verwanten

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %		
Van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zussen	Tussen ooms, tantes, neven en nichten	Tussen alle andere personen
0,01	150.000	10	10	10
150.000,01	175.000	50	55	65
175.000,01	en meer	65	70	80

De berekening van de belasting gebeurt per begiftigde en per schijf.

Op schenkingen van *roerende goederen* wordt over het bruto-aandeel van elk van de begiftigden een belasting geheven van **3%** voor schenkingen in de rechte lijn en tussen partners en van **7%** voor schenkingen aan andere personen. Schenkingen van roerende goederen die een overledene heeft gedaan onder de opschortende voorwaarde die wordt vervuld ingevolge zijn overlijden, worden echter gelijkgesteld met legaten en zijn onderworpen aan het successierecht (zie hieronder, hoofdstuk 3).

Onder “partner” wordt inzake schenkbelasting verstaan:

- 1° de persoon die op de dag van de schenking met de schenker gehuwd is;
- 2° de persoon die op de dag van de schenking met de schenker wettelijk samenwoont, overeenkomstig de bepalingen van Boek III, titel *Vbis* van het Burgerlijk Wetboek;
- 3° de personen die op de dag van de schenking ten minste één jaar (drie jaar in geval van de toepassing van het tarief op schenkingen van activa van familiale ondernemingen of aandelen van familiale vennootschappen, zie hieronder) ononderbroken met de schenker samenwonen en er een gemeenschappelijke huishouding mee voeren. Deze voorwaarden worden geacht ook vervuld te zijn indien het samenwonen en het voeren van een gemeenschappelijke huishouding met de schenker aansluitend op de bedoelde periode van één jaar (of van drie jaar) tot op de dag van de schenking, ingevolge overmacht onmogelijk is geworden. Een uittreksel uit het bevolkingsregister houdt een weerlegbaar vermoeden in van ononderbroken samenwoning en het voeren van een gemeenschappelijke huishouding.

Onder “schenkingen in rechte lijn” wordt verstaan:

1. Schenkingen tussen personen die de ene van de andere afstammen, overeenkomstig artikel 736 van het Burgerlijk Wetboek, of tussen personen die ingevolge volledig adoptie overeenkomstig artikel 356-1 van het Burgerlijk Wetboek een statuut met dezelfde rechten en verplichtingen hebben;
2. Onder bepaalde voorwaarden, schenkingen tussen een persoon en het kind van zijn partner;
3. Schenkingen tussen personen tussen wie een relatie van zorgouder en zorgkind bestaat of heeft bestaan. Er is sprake van een zorgrelatie als iemand, vóór de leeftijd van 21 jaar, gedurende drie achtereenvolgende jaren bij een andere persoon heeft ingewoond en gedurende die tijd hoofdzakelijk van die andere persoon, of van de andere persoon en zijn partner samen, de hulp en verzorging heeft gekregen die kinderen normaal van hun ouders krijgen. De inschrijving van het zorgkind in het bevolkings- of het vreemdelingenregister op het adres van de zorgouder geldt als weerlegbaar vermoeden van inwoning bij de zorgouder;
4. Onder bepaalde voorwaarden, schenkingen die voortkomen uit een verwantschapsband ingevolge gewone adoptie;
5. Schenkingen tussen ex-partners als er gemeenschappelijke afstammelingen zijn.

Sommige schenkingen van de volle eigendom, de naakte eigendom of het vruchtgebruik van activa van familiale ondernemingen of aandelen van familiale vennootschappen zijn van de schenkbelasting vrijgesteld, mits aan een hele reeks voorwaarden wordt voldaan. Deze vrijstelling is niet van toepassing op de overdrachten van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd. Voor de voorwaarden en toepassingsregels wordt verwezen naar de Vlaamse Codex Fiscaliteit.

2. TARIEVEN SCHENKINGSRECHTEN WAALS GEWEST

In het Waals Gewest wordt een onderscheid gemaakt tussen een algemeen stelsel en de schenkingen, onder bepaalde voorwaarden, van roerende goederen, van woningen en van ondernemingen.

In het *algemeen stelsel* wordt op het bruto-aandeel van elk van de begiftigden een recht geheven, zoals vermeld in de tabellen I en II hieronder.

TABEL I – Schenkingen in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden
Algemeen stelsel

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden
0,01	12.500	3
12.500	25.000	4
25.000	50.000	5
50.000	100.000	7
100.000	150.000	10
150.000	200.000	14
200.000	250.000	18
250.000	500.000	24
Boven	500.000	30

TABEL II – Schenkingen in de zijlijn en tussen niet-verwanten – Algemeen stelsel

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %		
Van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zusters	Tussen ooms of tantes, neven of nichten	Tussen alle andere personen
0,01	12.500	20	25	30
12.500	25.000	25	30	35
25.000	75.000	35	40	60
75.000	175.000	50	55	80
Boven	175.000	65	70	80

De berekening van het recht gebeurt per begiftigde en per schijf.

Er wordt verstaan onder:

- echtgeno(o)t(e): de persoon die zich op het moment van de schenking in een huwelijksrelatie met de schenker bevond overeenkomstig de bepalingen van Boek I, titel V, van het Burgerlijk Wetboek, alsook de persoon die zich op het moment van de schenking in een huwelijksrelatie met de schenker bevond overeenkomstig Hoofdstuk III van het Wetboek van Internationaal privaatsrecht;
- wettelijke samenwonende: de persoon die op het moment van de schenking bij de schenker woonachtig was en zich met hem in een wettelijke samenwoningsrelatie bevond overeenkomstig de bepalingen van Boek III, titel Vbis, van het Burgerlijk Wetboek, alsook de persoon die op het moment van de schenking zijn woonplaats of zijn gewone verblijfplaats bij de schenker had, in de zin van artikel 4 van het Wetboek Internationaal privaatsrecht, en zich met hem in een samenwoningsrelatie bevond overeenkomstig Hoofdstuk IV van hetzelfde Wetboek

Op *schenken van roerende goederen* wordt op het bruto-aandeel van elk der begiftigden de volgende evenredige rechten geheven:

- 3,3% voor schenkingen in rechte lijn, tussen echtgenoten en wettelijk samenwonenden;
- 5,5% voor schenkingen tussen broers en zusters, tussen ooms of tantes en neven of nichten;
- 7,7% voor schenkingen tussen andere personen.

Bovenvermelde tarieven zijn evenwel niet van toepassing op schenkingen onder een opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker (art. 131*bis* W.Reg. zoals van toepassing in het Waals Gewest).

Voor *schenken van woningen* kan het in Tabel III hierna vermelde tarief van toepassing zijn. Dat voordelige tarief geldt enkel wanneer:

- het gaat om een schenking in rechte lijn, tussen echtgenoten of tussen wettelijk samenwonenden, van een "woning", dit wil zeggen van het aandeel in volle eigendom van de schenker in een onroerend goed dat geheel of gedeeltelijk voor bewoning is bestemd;
- de woning is gelegen in het Waals Gewest;
- de schenker er in principe zijn hoofdverblijfplaats heeft sinds minstens 5 jaar op datum van de schenking.

TABEL III – Schenkingen van woningen in rechte lijn, tussen echtgenoten en wettelijk samenwonenden

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden
0,01	25.000	1
25.000	50.000	2
50.000	175.000	5
175.000	250.000	12
250.000	500.000	24
Boven	500.000	30

Er wordt een voetvrijstelling verleend van 12.500 euro (of van 25.000 euro indien het bruto-aandeel van de begiftigde niet groter is dan 125.000 euro). De waarde van het eventuele beroepsgedeelte van het onroerend goed dat in aanmerking komt voor het tarief voor schenking van ondernemingen (zie hieronder) wordt niet in aanmerking genomen bij de bepaling van het belastbare gedeelte.

Op sommige schenkingen van *ondernemingen*, alsmede van zakelijke rechten op landbouwgronden of op aandelen of deelbewijzen in en/of schuldvorderingen op bepaalde vennootschappen wordt, mits aan een reeks voorwaarden wordt voldaan, een recht van **0%** geheven. Onroerende goederen die geheel of gedeeltelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd, zijn uitgesloten van de toepassing van dit tarief. Voor de voorwaarden en de toepassingsregels wordt verwezen naar art. 140*bis* tot 140*octies* W.Reg., zoals van toepassing in het Waals Gewest.

Zijn, onder bepaalde voorwaarden, in het Waals Gewest van het schenkingsrecht vrijgesteld:

- de waarde van de onroerende goederen opgenomen in de omtrek van een Natura 2000-gebied of opgenomen in de omtrek van een site die in aanmerking komt voor het Natura 2000-netwerk;
- de waarde van de bomen op stam in de bossen en wouden;
- de waarde van de aandelen van bosgroeperingen, in de mate dat die waarde voortkomt uit de bomen op stam in de bossen en wouden.

3. TARIEVEN SCHENKINGSRECHTEN BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt een onderscheid gemaakt tussen schenkingen van onroerende goederen, schenkingen van roerende goederen, schenkingen van woningen en schenkingen van ondernemingen.

Voor schenkingen van *onroerende goederen* wordt op het bruto-aandeel van elk van de begiftigden een recht geheven, zoals vermeld in de tabellen I tot IV hieronder.

TABEL I – Schenkingen van onroerende goederen in rechte lijn, tussen echtgenoten en samenwonenden

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden
0,01	50.000	3
50.000	100.000	8
100.000	175.000	9
175.000	250.000	18
250.000	500.000	24
Boven	500.000	30

Onder “samenwonende” wordt verstaan, de persoon die zich in de toestand van wettelijke samenwoning bevindt in de zin van titel *Vbis* van Boek III van het Burgerlijk Wetboek.

TABEL II – Schenkingen van onroerende goederen tussen broers en zussen

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zussen
0,01	12.500	20
12.500	25.000	25
25.000	50.000	30
50.000	100.000	40
100.000	175.000	55
175.000	250.000	60
Boven	250.000	65

TABEL III – Schenkingen van onroerende goederen tussen ooms of tantes en neven of nichten

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	Tussen ooms of tantes en neven of nichten
0,01	50.000	35
50.000	100.000	50
100.000	175.000	60
Boven	175.000	70

TABEL IV – Schenkingen van onroerende goederen tussen alle andere personen

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	Tussen alle andere personen
0,01	50.000	40
50.000	75.000	55
75.000	175.000	65
Boven	175.000	80

Op schenkingen van *roerende goederen* wordt over het bruto-aandeel van elk van de begiftigden een recht geheven van 3% voor schenkingen in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden en van 7% voor schenkingen aan andere personen. Schenkingen van roerende goederen onder de opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker en die als legaten moeten worden beschouwd, vallen niet onder deze tarieven en zijn onderworpen aan successierechten.

Voor schenkingen van *woningen* kan het in Tabel V hierna vermelde tarief van toepassing zijn. Dat voordelige tarief geldt enkel wanneer:

- het gaat om een schenking in rechte lijn, tussen echtgenoten of tussen samenwonenden;
- van een “woning”, dit wil zeggen van het aandeel in volle eigendom van de schenker in een onroerend goed dat geheel of gedeeltelijk tot bewoning is bestemd;
- en op voorwaarde dat de woning gelegen is in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

De schenking van een bouwgrond wordt uitdrukkelijk uitgesloten van het voordeeltarief.

Om het voordeeltarief te genieten, mag een begiftigde nog geen eigenaar zijn van een woning en moet hij of een van zijn medebegiftigden bepaalde verbintenissen aangaan (zie artikel 131*bis* W.Reg., zoals van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest).

TABEL V – Schenkingen van woningen in rechte lijn, tussen echtgenoten of tussen samenwonenden

Gedeelte van de schenking in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	
0,01	50.000	2
50.000	100.000	5,3
100.000	175.000	6
175.000	250.000	12
250.000	500.000	24
Boven	500.000	30

De berekening van het recht overeenkomstig bovenstaande tabellen gebeurt per begiftigde en per schijf.

Op sommige schenkingen van *ondernemingen* (volle eigendom van nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwondernemingen, vrije beroepen e.a.), alsmede van aandelen van bepaalde vennootschappen wordt, mits aan een reeks voorwaarden wordt voldaan, een recht van **3%** geheven. Onroerende goederen die geheel of gedeeltelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd, zijn uitgesloten van de toepassing van dit tarief. Voor de voorwaarden en de toepassingsregels wordt verwezen naar art. 140*bis* tot 140*octies* W.Reg., zoals van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

4. VERMINDERING VAN DE SCHENKINGSRECHTEN OF DE SCHENKBELASTING WEGENS HET BESTAAN VAN KINDEREN

In het *Waals Gewest* en in het *Brussels Hoofdstedelijk Gewest* genieten begiftigden die op het ogenblik van de schenking ten minste drie kinderen hebben die de leeftijd van 21 jaar niet hebben bereikt, een belastingvermindering. In het *Vlaams Gewest* geldt die belastingvermindering alleen in geval van schenking van onroerende goederen waarvoor het bijzonder tarief voor schenking van bouwgronden niet geldt.

H. Andere verrichtingen

Bepaalde andere verrichtingen die hier niet vermeld zijn, worden ook onderworpen aan een evenredig registratierecht (bv. bepaalde vonnissen en arresten).

Het bedrag van de evenredige rechten mag in geen geval minder bedragen dan het algemeen vast recht (zie 2.1.3.).

Voor een aantal handelingen is er vrijstelling van het evenredig registratierecht (bv. voor verrichtingen met betrekking tot onroerende goederen die aan de btw onderworpen zijn).

2.1.2. **De specifieke vaste rechten**

Deze rechten bestaan uit een vast bedrag dat evenwel kan verschillen naargelang van de aard van de akte.

Deze akten zijn:

- de vergunning tot verandering van voornaam (490 euro, eventueel verminderd tot 49 euro), de vergunning tot verandering van naam (49 euro) of de vergunning om aan een naam een andere naam of partikel toe te voegen of een hoofdletter door een kleine letter te vervangen (740 euro, eventueel verminderd tot 490 euro);
- gehele of gedeeltelijke handlichtingen van in België genomen hypothecaire inschrijvingen: 75 euro;
- aangehechte akten of geschriften bij akten van Belgische notarissen en exploten en processen-verbaal van Belgische gerechtsdeurwaarders: 100 euro voor al die aangehechte documenten samen. Indien sommige van die documenten andere registratierechten verschuldigd maken, is voor laatstbedoelde documenten het erop toepasselijke registratierecht verschuldigd en voor alle overige documenten samen het specifieke vaste recht van 100 euro;
- in het Vlaams Gewest, onder bepaalde voorwaarden, de minnelijke ontbinding of vernietiging van koopovereenkomsten: 10 euro;
- in het Waals Gewest, onder bepaalde voorwaarden, bepaalde overeenkomsten tot ontbinding van verkopen, verdelingen, schenkingen en een aantal andere rechtshandelingen, waaronder de ontbonden overeenkomsten: 10 euro.

2.1.3. **Het algemeen vast recht**

Het algemeen vast recht wordt geheven op alle akten die niet expliciet in het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten of de Vlaamse Codex Fiscaliteit vermeld staan als onderworpen aan een evenredig of specifiek vast recht, bv. huwelijkscontracten, testamenten, de meeste bijlagen bij akten die onderworpen zijn aan een evenredig of vast recht.

Het wordt bovendien geheven op akten die in beginsel aan een evenredig recht onderworpen zijn, maar die daarvan door een bepaling van het Wetboek zijn vrijgesteld zonder dat er bepaald is dat ze kosteloos worden geregistreerd.

Het algemeen vast recht bedraagt **50 euro**.

2.2. Het hypotheekrecht

Het hypotheekrecht wordt gevestigd op de inschrijvingen van hypotheken en voorrechten op onroerende goederen. Het bedraagt **0,3%** van het bedrag in hoofd- en bijkomende sommen waarvoor de inschrijving genomen of vernieuwd wordt (met een minimum van 5 euro). Bepaalde inschrijvingen (o.a. ten laste van de Staat) zijn vrijgesteld van hypotheekrecht.

De betaling van het recht geschiedt voorafgaand aan de inschrijving van hypotheek.

2.3. De griffierechten

Deze rechten worden geheven op sommige in de griffies van hoven en rechtbanken gedane verrichtingen. Het betreft vaste rechten die verschillen naargelang van het geval en die soms per verrichting, soms per bladzijde van het betreffende document worden geheven. Men onderscheidt het *rolrecht* (inschrijving van rechtszaken op de rol), het *opstelrecht* (op akten van griffiers) en het *expeditierecht* (op uitgiften, afschriften of uittreksels die in de griffies worden afgegeven). Er bestaat een ganse reeks vrijstellingen.

Voor de betaling van de rechten zijn verschillende regelingen van toepassing, naar gelang van het geval.

HOOFDSTUK 3

DE SUCCESSIERECHTEN EN DE ERFBELASTING

Wat nieuws?

- *Wat het Waals Gewest betreft: vrijstelling eerste schijf van 160.000 euro voor vererving gezinswoning door langstlevende echtgenoot of wettelijk samenwonende.*
- *Wat het Vlaams Gewest betreft: nieuwe terminologie, opname van een deel van de wetgeving terzake in de Vlaamse Codex Fiscaliteit.*

Deze rechten worden bepaald en geregeld in het Wetboek der Successierechten (W.Succ.) en de uitvoeringsbesluiten ervan.

De erfbelasting (successierecht en recht van overgang) wordt bepaald en geregeld in de Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF). Het Vlaams Gewest staat sinds 1 januari 2015 ook in voor de dienst van deze belasting.

3.1. De successierechten en de erfbelasting

3.1.1. Algemeen

In het Waals Gewest en in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn de **successierechten** te onderscheiden in het recht van successie en het recht van overgang bij overlijden. In het Vlaams Gewest wordt voor deze rechten de term **erfbelasting** gebruikt, te onderscheiden in het successierecht en het recht van overgang.

Het **recht van successie** (in het Vlaams Gewest: **successierecht**) is een belasting die wordt gevestigd op de nettowaarde van de nalatenschap van een overleden rijksinwoner, d.w.z. op de waarde van alle aan de overledene toebehorende goederen (roerende en onroerende, gelegen in binnen- en buitenland) na aftrek van de bewezen schulden en de begrafeniskosten.

Het **recht van overgang bij overlijden** (in het Vlaams Gewest: **recht van overgang**) is een belasting die wordt gevestigd op de waarde van de in België gelegen onroerende goederen die worden verkregen uit de nalatenschap van een niet-rijksinwoner, na aftrek van bepaalde schulden. In het Waals Gewest betreft het de schulden die in het bijzonder betrekking hebben op die goederen. In het Vlaams Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn de schulden die specifiek werden aangegaan om de goederen te verwerven of te behouden aftrekbaar, indien de overledene een EER-inwoner was. Het tarief is hetzelfde als dat van het recht van successie (in het Vlaams Gewest: successierecht, zie hieronder).

Deze rechten worden berekend aan de hand van een aangifte die door de rechthebbenden binnen 4, 5 of 6 maanden na het overlijden moet ingediend worden, al naar gelang de erflater in België, elders in Europa of buiten Europa is overleden. In het Vlaams Gewest gelden deze termijnen respectievelijk voor overlijdens die zich in België, in een ander land van de Europese Economische Ruimte of buiten de Europese Economische Ruimte hebben plaatsgevonden.

De betaling van de rechten geschiedt uiterlijk twee maanden na de verstrijking van de indieningstermijn van de aangifte. In het Vlaams Gewest moet de betaling evenwel uiterlijk binnen een termijn van twee maanden vanaf de verzendingsdatum, vermeld op het aanslagbiljet, geschieden.

De goederen, waarover, naar het door de administratie (in het Vlaams Gewest: de bevoegde entiteit van de Vlaamse Administratie) geleverde bewijs, de overledene kosteloos beschikte gedurende de drie jaren vóór zijn overlijden, worden geacht deel uit te maken van zijn nalatenschap, indien de bevoordeling niet onderworpen werd aan het registratierecht op de schenkingen (of aan de schenkbelasting) (zie 2.1.1.G). In het Vlaams Gewest wordt voor bepaalde activa van familiale ondernemingen of aandelen van familiale vennootschappen de termijn van drie jaar op zeven jaar gebracht (behoudens voor kosteloze beschikkingen vóór 1 januari 2012) en wordt een bevoordeling waarvoor een vrijstelling van schenkbelasting werd toegepast, gelijkgesteld met een bevoordeling die aan de schenkbelasting of aan het registratierecht op de schenkingen is onderworpen.

De belastbare grondslag is in principe de verkoopwaarde van de goederen op de dag van het overlijden. De tarieven schommelen:

1. naargelang van de graad van verwantschap tussen de erfgenaam en de erflater;
2. naargelang van het netto-aandeel dat door elk van de erfgenamen wordt ontvangen (155) en
3. naargelang van het Gewest aan hetwelk de rechten toekomen. Indien de overledene een rijksinwoner was, komen de rechten toe aan het Gewest waar de overledene zijn laatste **fiscale** woonplaats had. Als de fiscale woonplaats van de overledene tijdens de periode van vijf jaar vóór zijn overlijden in meer dan één Gewest gevestigd was, komen de rechten toe aan het Gewest waar de fiscale woonplaats tijdens deze periode het langst gevestigd was. Indien de overledene geen rijksinwoner was, komen de rechten toe aan het Gewest waar de onroerende goederen gelegen zijn. De berekening van de rechten gebeurt in schijven volgens tabellen die verschillend kunnen zijn naargelang van het Gewest.

3.1.2. Tarieven en bijzondere regelingen in de drie gewesten

A. Nalatenschappen opengevallen in het Vlaams Gewest

A.1. ALGEMEEN TARIEF EN AFBAKENING VAN DE TARIEFCATEGORIEËN

TABEL I – Nalatenschappen in rechte lijn en tussen partners

Gedeelte van de nettoverkrijging in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn en tussen partners
0,01	50.000	3
50.000,01	250.000	9
250.000,01	en meer	27

Het netto-aandeel van de rechtverkrijgende partner in de woning die als gezinswoning diende op het ogenblik van het overlijden, wordt niet meegerekend in de bepaling van de belastbare nettoverkrijging. Deze vrijstelling geldt echter niet voor de partner die een bloedverwant in de rechte lijn van de erflater is of met een rechtverkrijgende in rechte lijn wordt gelijkgesteld.

155 Uitzonderingen: voor in het Vlaams Gewest of in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest opengevallen nalatenschappen waarin personen gerechtigd zijn die **niet** tot de categorieën “in rechte lijn, tussen echtgenoten en samenwonenden” (in het Vlaams Gewest: “in rechte lijn en tussen partners”) of “tussen broers en zussen” behoren: het tarief schommelt naargelang van de **som** van de netto-aandelen van die personen, zie verder.

Onder “partner” wordt verstaan:

- 1° de persoon, die op de dag van het openvallen van de nalatenschap met de erflater gehuwd is;
- 2° de persoon die op de dag van het openvallen van de nalatenschap met de erflater wettelijk samenwoont, overeenkomstig de bepalingen van boek III, titel Vbis, van het Burgerlijk Wetboek;
- 3° de personen die op de dag van het openvallen van de nalatenschap ten minste één jaar (drie jaar voor wat betreft de vrijstelling van het verkregen netto-aandeel in de gezinswoning, zie hierboven, en voor wat betreft de toepassing van het tarief voor de verkrijging van activa van familiale ondernemingen of aandelen van familiale vennootschappen, zie hieronder) ononderbroken met de erflater samenwonen en er een gemeenschappelijke huishouding mee voeren. Deze voorwaarden worden geacht ook vervuld te zijn indien het samenwonen en het voeren van een gemeenschappelijke huishouding met de erflater, aansluitend op de bedoelde periode van één jaar (resp. drie jaar) tot op de dag van het overlijden, ingevolge overmacht onmogelijk is geworden. Een uittreksel uit het bevolkingsregister houdt een weerlegbaar vermoeden in van ononderbroken samenwoning en van het voeren van een gemeenschappelijke huishouding.

Onder “verkrijgingen in rechte lijn” wordt verstaan:

- 1° Verkrijgingen tussen personen die de ene van de andere afstammen, overeenkomstig artikel 736 van het Burgerlijk Wetboek, of tussen personen die ingevolge volledige adoptie overeenkomstig artikel 356-1 van het Burgerlijk wetboek een statuut met dezelfde rechten en verplichtingen hebben;
- 2° Verkrijgingen tussen een persoon en het kind van zijn partner. Als de verkrijging plaatsvindt na het overlijden van de partner, moet die laatste zijn hoedanigheid van partner ten aanzien van de eerst vermelde persoon nog hebben op de datum van zijn overlijden;
- 3° Verkrijgingen tussen personen tussen wie een relatie van zorgouder en zorgkind bestaat of heeft bestaan. Er is sprake van een zorgrelatie als iemand vóór de leeftijd van 21 jaar gedurende drie achtereenvolgende jaren bij een andere persoon heeft ingewoond en gedurende die tijd hoofdzakelijk van die andere persoon, of van die andere persoon en zijn partner samen, de hulp en verzorging heeft gekregen die kinderen normaal van hun ouders krijgen. De inschrijving van het zorgkind in het bevolkings- of het vreemdelingenregister op het adres van de zorgouder geldt als weerlegbaar vermoeden van inwoning bij de zorgouder;
- 4° Onder bepaalde voorwaarden, verkrijgingen die voortkomen uit een verwantschapsband ingevolge gewone adoptie;
- 5° Verkrijgingen tussen ex-partners als er gemeenschappelijke afstammelingen zijn.

TABEL II – Nalatenschappen tussen “broers en zussen” en tussen “anderen”

Gedeelte van het belastbaar bedrag in euro		Tarief in %	
Van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zussen	Tussen anderen
0,01	75.000	30	45
75.000,01	125.000	55	55
125.000,01	en meer	65	65

Onder “belastbaar bedrag” wordt het volgende verstaan:

- voor wat broers en zussen betreft: de nettoverkrijging van elk van de rechtverkrijgende broers en zussen;
- voor wat alle anderen betreft: de **som** van de nettoverkrijgingen, verkregen door de rechtverkrijgenden van deze groep.

A.2. BIJZONDERE REGELINGEN

1. Inzake de belasting van de nalatenschap moet het volgend onderscheid worden gemaakt:
 - indien erfgenamen in de rechte lijn en/of partners erven, dan wordt de tabel I **eventueel tweemaal toegepast voor elk van hen**: eenmaal op hun netto-onroerend aandeel en eenmaal op hun netto-roerend aandeel;
 - indien broers of zussen tot de nalatenschap komen, wordt tabel II toegepast op het globaal netto-aandeel van **elk van hen**;
 - indien andere personen erven, wordt tabel II toegepast op de **som** van de globale netto-aandelen van de rechtverkrijgenden van deze groep (156).
2. De erfgenamen in rechte lijn en de partner genieten een belastingvermindering. Zij bedraagt maximaal 500 euro en is degressief. Boven een nettoverkrijging (onroerende en roerende goederen samengenomen) van 50.000 euro is er geen vermindering meer. Voor nettoverkrijgingen tot 50.000 euro bedraagt de vermindering 500 euro x $(1 - \text{nettoverkrijging}/50.000)$. Voor de bepaling van de nettoverkrijging wordt geen rekening gehouden met het verkregen aandeel in de gezinswoning.
3. Voor zover hun nettoverkrijging niet meer dan 75.000 euro bedraagt, genieten de broers en zussen van de overledene eveneens een belastingvermindering. Indien hun nettoverkrijging niet groter is dan 18.750 euro, bedraagt de vermindering 2.000 euro x $\text{nettoverkrijging}/20.000$. Indien de nettoverkrijging groter is dan 18.750 euro maar niet groter dan 75.000 euro, bedraagt de vermindering 2.500 euro x $(1 - \text{nettoverkrijging}/75.000)$.
4. Alle andere erfgenamen dan erfgenamen in de rechte lijn, partners, broers of zussen, genieten, voor zover de **som** van hun nettoverkrijgingen niet meer dan 75.000 euro bedraagt, ook een belastingvermindering, welke over de betrokken erfgenamen wordt omgeslagen in verhouding tot hun nettoverkrijgingen. Indien de som van deze nettoverkrijgingen niet groter is dan 12.500 euro, bedraagt de vermindering 2.000 euro x $(\text{som van de nettoverkrijgingen}/12.500)$. Indien de som van de nettoverkrijgingen groter is dan 12.500 euro, maar niet groter dan 75.000 euro, bedraagt de vermindering 2.400 euro x $(1 - [\text{som van de nettoverkrijgingen}]/75.000)$.
5. Voor de bepaling van de nettoverkrijgingen, vermeld in de punten 2, 3 en 4 hierboven, wordt geen rekening gehouden met de vrijstelling voor gehandicapte personen (zie hieronder punt 7). De vermindering van de erfbelasting kan in voorkomend geval niet meer bedragen dan de erfbelasting die verschuldigd is na toekenning van de vrijstelling voor gehandicapte personen.

156 De individueel per rechtverkrijgende van deze groep verschuldigde rechten worden vervolgens berekend door de globaal door de groep verschuldigde rechten om te slaan over de betrokken erfgenamen in verhouding tot hun nettoverkrijgingen.

6. Er is ten gunste van kinderen die de leeftijd van 21 jaar niet hebben bereikt, een belastingvermindering van 75 euro voor elk vol jaar dat nog moet verlopen tot zij de leeftijd van 21 jaar hebben bereikt en ten gunste van de langstlevende partner een belastingvermindering ten bedrage van de helft van de bijkomende verminderingen die de gemeenschappelijke kinderen samen genieten. Deze verminderingen zijn van toepassing ongeacht de nettoverkrijgingen en bovenop de vermindering waarop zij krachtens punt 2 hierboven recht hebben.
7. Bij verkrijgingen in rechte lijn en tussen partners is er aan de voet van het toepasselijk tarief (Tabel I) van de erfbelasting een abattement ten gunste van gehandicapte personen. Dit abattement bedraagt 3.000 euro, vermenigvuldigd met een factor 2 tot 18, afhankelijk van de leeftijd van de verkrijger. Het abattement wordt eerst toegerekend op het netto-onroerend aandeel en vervolgens op het netto-roerend aandeel (bij uitputting van het netto-onroerend aandeel) en ten slotte (bij uitputting van het netto-roerend aandeel) op de belastbare grondslag waarop het verlaagde tarief voor familiale ondernemingen en vennootschappen (zie hieronder) van toepassing is. In het geval van verkrijgingen tussen andere personen (Tabel II) bedraagt de vrijstelling 1.000 euro, vermenigvuldigd met de hierboven vermelde factor. Als de gehandicapte persoon samen met anderen onderworpen is aan het tarief van Tabel II, wordt voor de gehandicapte persoon de belasting berekend alsof hij als enige voor zijn netto-aandeel van de nalatenschap in aanmerking komt. Voor de andere verkrijgers wordt de belasting berekend alsof de gehandicapte persoon die hoedanigheid niet heeft.
8. De maatschappelijke rechten in vastgoedbevaks die door de Vlaamse regering erkend zijn in het kader van de financiering en de realisatie van serviceflatgebouwen of woningcomplexen met dienstverlening worden van successierecht vrijgesteld. Om de vrijstelling te genieten, moet aan een hele reeks voorwaarden worden voldaan die zijn opgesomd in art. 2.7.6.0.1 VCF en in de uitvoeringsbesluiten terzake van de Vlaamse Regering.
9. De activa van familiale ondernemingen of aandelen van familiale vennootschappen die deel uitmaken van de nalatenschap, worden, mits een aantal voorwaarden vervuld zijn, onderworpen aan het tarief van **3%** voor een verkrijging in rechte lijn en tussen partners en aan het tarief van **7%** voor een verkrijging tussen andere personen. Die voorwaarden zijn, zowel wat betreft het verkrijgen als wat betreft het behoud van het voordeel, talrijk. Daarvoor wordt verwezen naar de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Deze verlaagde tarieven zijn niet van toepassing op de verkrijging van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd.
10. Onder bepaalde voorwaarden (zie Vlaamse Codex Fiscaliteit) wordt de waarde van onbebouwde onroerende goederen gelegen in het Vlaams Ecologisch Netwerk (VEN) alsmede van onroerende goederen (zowel grond als opstand) die te beschouwen zijn als een bos, vrijgesteld van erfbelasting.
11. In geval goederen die voordien uit een nalatenschap werden verkregen binnen het jaar na het overlijden van de erflater opnieuw bij een overlijden worden overgedragen wordt de erfbelasting verschuldigd op de tweede overgang met de helft verminderd.
12. Alle schenkingen onder de levenden van roerende goederen die de overledene heeft gedaan onder de opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker worden gelijkgesteld met legaten en onderworpen aan het successierecht en niet aan de schenkbelasting.

B. Nalatenschappen opengevallen in het Waals Gewest**B.1. ALGEMEEN TARIEF EN AFBAKENING VAN DE TARIEFCATEGORIEËN****TABEL I – Nalatenschappen in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden**

Gedeelte van het netto-aandeel in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn en tussen echtgenoten en wettelijk samenwonenden
0,01	12.500	3
12.500	25.000	4
25.000	50.000	5
50.000	100.000	7
100.000	150.000	10
150.000	200.000	14
200.000	250.000	18
250.000	500.000	24
boven	500.000	30

Er wordt verstaan onder:

- echtgeno(o)t(e): de persoon die zich op het moment van de opening van de successie in een huwelijksrelatie met de overledene bevond overeenkomstig de bepalingen van Boek I, Titel V, van het Burgerlijk Wetboek, alsook de persoon die zich op het moment van de opening van de successie in een huwelijksrelatie met de overledene bevond overeenkomstig Hoofdstuk III van het Wetboek van Internationaal privaats recht;
- wettelijk samenwonende: de persoon die op het moment van de opening van de successie bij de overledene woonachtig was en zich met hem in een wettelijke samenwoningsrelatie bevond overeenkomstig de bepalingen van Boek III, Titel Vbis, van het Burgerlijk Wetboek, alsook de persoon die op het moment van de opening van de successie zijn woonplaats of zijn gewone verblijfplaats bij de overledene had, in de zin van artikel 4 van het Wetboek van Internationaal privaats recht, en zich met hem in een samenwoningsrelatie bevond overeenkomstig Hoofdstuk IV van hetzelfde Wetboek.

Het tarief tussen echtgenoten en wettelijk samenwonenden is niet van toepassing wanneer de echtgenoten uit de echt of van tafel en bed gescheiden zijn of wanneer de wettelijk samenwonenden een aangifte van stopzetting van de wettelijke samenwoning gedaan hebben, overeenkomstig artikel 1476 van het Burgerlijk Wetboek, en geen gemene kinderen of afstammelingen hebben.

TABEL II – Nalatenschappen in de zijlijn en tussen niet-verwanten

Gedeelte van het netto-aandeel in euro		Tarief in %		
van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zusters	Tussen ooms of tantes, neven of nichten	Tussen alle andere personen
0,01	12.500	20	25	30
12.500	25.000	25	30	35
25.000	75.000	35	40	60
75.000	175.000	50	55	80
boven	175.000	65	70	80 (*)

- (*) Het Arbitragehof (thans het Grondwettelijk Hof) heeft in een arrest van 22 juni 2005 het artikel 1 van het decreet van het Waals Gewest van 22 oktober 2003 vernietigd in zoverre dat het een heffingspercentage hoger dan 80% vaststelt voor de schijf boven 175.000 euro.

B.2. BIJZONDERE REGELINGEN

1. Er is geen enkel recht van successie verschuldigd voor een nalatenschap waarvan het netto-actief niet meer dan 620 euro bedraagt.
2. De erfgenamen in rechte lijn en de langstlevende echtgenoot of wettelijk samenwonende genieten elk een abatement van 12.500 euro. Dit wil zeggen dat zij op de eerste schijf van 12.500 euro geen successierechten verschuldigd zijn. Indien het door de rechthebbende verkregen netto-aandeel daarenboven niet meer dan 125.000 euro bedraagt, wordt dat abatement verhoogd ten belope van de tweede schijf, tussen 12.500 euro en 25.000 euro. Het abatement wordt ten gunste van de kinderen van de overledene die de leeftijd van 21 jaar nog niet hebben bereikt, vermeerderd met 2.500 euro voor elk vol jaar dat nog moet verlopen tot hun 21 jaar (= bij-abatement) en, ten gunste van de overlevende echtgenoot of wettelijk samenwonende, met de helft van de bij-abatements welke de gemene kinderen samen genieten. Het vrijgestelde totaalbedrag wordt bij voorrang toegerekend op de opeenvolgende schijven van het netto-aandeel in de onroerende goederen die aan het specifieke tarief voor woningen onderworpen zijn (zie punt 5 hieronder), te beginnen met de laagste schijf. Het eventuele saldo wordt toegerekend op de opeenvolgende schijven van het netto-aandeel in de andere goederen die aan successierechten onderworpen zijn, te beginnen met de laagste schijf van het tarief dat werkelijk van toepassing is op die andere goederen.
3. De broers en zusters van een minderjarige erflater genieten een abatement van 12.500 euro. Indien het door de rechthebbende verkregen netto-aandeel daarenboven niet meer dan 125.000 euro bedraagt, wordt dat abatement verhoogd ten belope van de tweede schijf, tussen 12.500 euro en 25.000 euro. Het vrijgestelde totaalbedrag wordt toegerekend op de opeenvolgende schijven van het netto-aandeel in de goederen die aan successierechten onderworpen zijn, te beginnen met de laagste schijf van het tarief dat daadwerkelijk van toepassing is op die goederen.
4. Er wordt een vermindering van het recht van successie en het recht van overgang bij overlijden verleend aan iedere erfgenaam, legataris of begiftigde die ten minste drie kinderen in leven heeft, die ieder de leeftijd van 21 jaar niet hebben bereikt bij het openvallen van de nalatenschap.
5. Zowel inzake het successierecht als het recht van overgang bij overlijden worden de activa of aandelen van bepaalde ondernemingen of vennootschappen die deel uitmaken van de opgevallende nalatenschap, mits een aantal voorwaarden vervuld zijn, belast tegen **0%**. Voor het verkrijgen en voor het behoud van dit voordeel dient aan verschillende voorwaarden te worden voldaan die opgesomd worden in artikel 60*bis* W.Succ., van toepassing in het Waals Gewest. Dit tarief is niet van toepassing voor overdrachten van zakelijke rechten op onroerende goederen die geheel of gedeeltelijk tot bewoning worden aangewend op het ogenblik van het overlijden.
6. Bij nalatenschappen in rechte lijn, tussen echtgenoten of wettelijk samenwonenden die ten minste een deel in volle eigendom bevatten van het gebouw dat gedurende ten minste 5 jaar vóór zijn overlijden tot hoofdverblijfplaats van de erflater heeft gediend, wordt het successierecht dat van toepassing is op de nettowaarde van dat deel, na aftrek, in voorkomend geval, van de waarde van het beroepsdeel van dat onroerend goed dat in aanmerking komt voor het tarief van 0%, vermeld in punt 4 hierboven, onder bepaalde voorwaarden (zie art. 60*ter* W.Succ., van toepassing in het Waals Gewest) geheven volgens het tarief van onderstaande tabel III.

TABEL III – Nalatenschappen van woningen in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden (preferentieel tarief)

Schijf van het nettogedeelte (euro)		Echtgenoot/echtgenote of wettelijk samenwonende	Erfgenaam, begiftigde, legataris in rechte lijn
Van	tot (inbegrepen)	Tarief in %	Tarief in %
0,01	25.000,00	0	1
25.000,01	50.000,00	0	2
50.000,01	160.000,00	0	5
160.000,01	175.000,00	5	5
175.000,01	250.000,00	12	12
250.000,01	500.000,00	24	24
meer dan	500.000,00	30	30

(Nieuwe tarieven voor nalatenschappen die openvallen vanaf 1 juni 2014)

De belastbare basis van de nalatenschap die voor dit preferentieel tarief in aanmerking komt, wordt gevoegd bij het overige erfdeel van de verkrijger om het progressieve successierecht voor de nalatenschap te bepalen (zie art. 66ter W.Succ., van toepassing in het Waals Gewest).

7. In geval goederen die voordien uit een nalatenschap werden verkregen binnen het jaar na het overlijden van de erflater opnieuw bij een overlijden worden overgedragen wordt het successierecht of het recht van overgang bij overlijden verschuldigd op de tweede overgang met de helft verminderd.
8. Zijn, onder bepaalde voorwaarden, in het Waals Gewest van het successierecht en het recht van overgang bij overlijden vrijgesteld:
 - de waarde van de bomen op stam in de bossen en wouden;
 - de waarde van de aandelen van bosgroeperingen, in de mate dat die waarde voortkomt uit de bomen op stam in de bossen en wouden;
 - de waarde van de onroerende goederen opgenomen in de omtrek van een Natura 2000-gebied of opgenomen in de omtrek van een gebied dat in aanmerking komt voor het Natura 2000-netwerk. In dat laatste geval worden de rechten, na verminderd te zijn, weer volledig eisbaar als het gebied binnen een bepaalde termijn uiteindelijk niet in aanmerking wordt genomen voor het Natura 2000-netwerk (cf. de artikelen 55bis en 56bis W.Succ., van toepassing in het Waals Gewest).
9. Onder bepaalde voorwaarden en met een beperking tot 250.000 euro is er een vrijstelling van successierechten en van het recht van overgang bij overlijden voor hetgeen verkregen wordt door een erfgenaam in rechte lijn of tussen echtgenoten of wettelijk samenwonenden zoals hierboven gedefinieerd, of door de broers en zusters van de erflater of door de kinderen van deze broers en zusters, in alle gevallen op voorwaarde dat ze bij wet tot de erfenis worden geroepen, van een slachtoffer dat overleden is ten gevolge van een uitzonderlijke daad van geweld.

C. Nalatenschappen opengevallen in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

C.1. ALGEMEEN TARIEF EN AFBAKENING VAN DE TARIEFCATEGORIEËN

TABEL I – Nalatenschappen in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden

Belastingsschijven in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	In rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden
0,01	50.000	3
50.000	100.000	8
100.000	175.000	9
175.000	250.000	18
250.000	500.000	24
boven	500.000	30

Het netto-aandeel van de rechtverkrijgende echtgenoot of samenwonende in de woning die als gezinswoning diende op het ogenblik van overlijden wordt vrijgesteld van het recht van successie of van overgang bij overlijden. Deze vrijstelling geldt niet voor de samenwonende die een bloedverwant in de rechte lijn van de erflater is of met een bloedverwant in de rechte lijn wordt gelijkgesteld en evenmin als de rechtverkrijgende samenwonende een broer of zus, neef of nicht, oom of tante van de erflater is.

Onder “samenwonende” wordt verstaan, de persoon die zich in de toestand van wettelijke samenwoning bevindt in de zin van titel Vbis van Boek III van het Burgerlijk Wetboek.

Voor de toepassing van het tarief in rechte lijn, wordt met een nakomeling van de erflater gelijkgesteld, een kind dat niet afstamt van de erflater, op voorwaarde dat dit kind, vóór de leeftijd van 21 jaar, gedurende zes achtereenvolgende jaren bij de erflater heeft ingewoond en gedurende die tijd van de erflater of van de erflater en zijn echtgenoot of samenwonende tezamen, de hulp en verzorging heeft gekregen die kinderen normalerwijze van hun ouders krijgen. De inschrijving van het kind in het bevolkings- of vreemdelingenregister op het adres van de erflater geldt, behoudens bewijs van het tegendeel, als vermoeden van inwoning bij de erflater. Voor de toepassing van hetzelfde tarief, wordt met de vader of de moeder van de erflater gelijkgesteld, de persoon die de erflater onder dezelfde voorwaarden de bovenvermelde hulp en verzorging heeft gegeven.

Het tarief van het recht tussen echtgenoten en tussen samenwonenden is niet van toepassing, naargelang het geval, wanneer de echtgenoten uit de echt gescheiden of van tafel en bed gescheiden zijn of wanneer de wettelijke samenwoning een einde heeft genomen, tenzij de echtgenoten of de samenwonenden gemeenschappelijke kinderen of nakomelingen hebben.

TABEL II – Nalatenschappen tussen broers en zussen

Belastingsschijven in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	Tussen broers en zussen
0,01	12.500	20
12.500	25.000	25
25.000	50.000	30
50.000	100.000	40
100.000	175.000	55
175.000	250.000	60
boven	250.000	65

TABEL III – Nalatenschappen tussen ooms of tantes en neven of nichten

Belastingsschijven in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	Tussen ooms of tantes en neven of nichten
0,01	50.000	35
50.000	100.000	50
100.000	175.000	60
boven	175.000	70

TABEL IV – Nalatenschappen tussen alle andere personen

Belastingsschijven in euro		Tarief in %
Van	tot (inbegrepen)	Tussen alle andere personen
0,01	50.000	40
50.000	75.000	55
75.000	175.000	65
boven	175.000	80

Wat de nalatenschappen in rechte lijn, tussen echtgenoten of samenwonenden en tussen broers en zussen betreft, worden de tarieven van Tabel I of Tabel II toegepast op het aandeel van de rechtverkrijgende in de belastbare waarde van de goederen. Wat de overige nalatenschappen betreft, worden de tarieven van Tabel III of Tabel IV toegepast op de **samengenomen** aandelen van de rechtverkrijgenden in de belastbare waarde van de goederen.

C.2. BIJZONDERE REGELINGEN

1. Er is geen enkel recht van successie of van overgang bij overlijden verschuldigd voor een nalatenschap waarvan het zuiver bedrag niet meer dan 1.250 euro bedraagt.
2. De erfgenamen in rechte lijn en de langstlevende echtgenoot of samenwonende genieten inzake het successierecht en het recht van overgang bij overlijden elk een abatement van 15.000 euro. Dit wil zeggen dat zij op de eerste schijf van 15.000 euro geen successierechten verschuldigd zijn. Dit abatement wordt ten gunste van de kinderen van de overledene die de leeftijd van 21 jaar nog niet hebben bereikt, vermeerderd met 2.500 euro voor elk vol jaar dat nog moet verlopen tot hun 21 jaar (= bij-abatement) en, ten gunste van de overlevende echtgenoot of samenwonende, met de helft van de bij-abatements welke de gemene kinderen samen genieten.
3. Er wordt een vermindering van het recht van successie en het recht van overgang bij overlijden verleend aan iedere erfgenaam, legataris of begiftigde die ten minste drie kinderen in leven heeft, die ieder de leeftijd van 21 jaar niet hebben bereikt bij het openvallen van de nalatenschap.
4. Zowel inzake het successierecht als het recht van overgang bij overlijden worden de activa of aandelen van bepaalde kleine of middelgrote ondernemingen die deel uitmaken van de opengevallen nalatenschap, mits een aantal voorwaarden vervuld zijn, belast tegen **3%**. Voor het verkrijgen en voor het behoud van dit voordeel dient aan verschillende voorwaarden te worden voldaan die opgesomd worden in artikel 60bis W.Succ., van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest. De belastbare basis van de nalatenschap die voor dit voordeel in aanmerking komt, wordt gevoegd bij het overige erfdeel van de verkrijger om het progressieve successierecht voor de nalatenschap te bepalen (zie artikel 66ter W.Succ., van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest).

5. Bij nalatenschappen in rechte lijn of tussen samenwonenden die de vrijstelling voor de gezinswoning niet genieten, welke ten minste een deel in volle eigendom bevatten van het gebouw dat gedurende ten minste 5 jaar vóór zijn overlijden tot hoofdverblijfplaats van de erflater heeft gediend, wordt het successierecht dat van toepassing is op de nettowaarde van dat deel, onder bepaalde voorwaarden (zie art. 60^{ter} W.Succ., van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) geheven volgens het tarief van Tabel I, behalve wat betreft:
- de schijf van 0,01 euro tot 50.000 euro: 2% in plaats van 3%;
 - de schijf van 50.000 euro tot 100.000 euro: 5,3% in plaats van 8%;
 - de schijf van 100.000 euro tot 175.000 euro: 6% in plaats van 9%;
 - de schijf van 175.000 euro tot 250.000 euro: 12% in plaats van 18%.
- De belastbare basis van de nalatenschap die voor dit voordeel in aanmerking komt, wordt gevoegd bij het overige erfdeel van de verkrijger om het progressieve recht voor de nalatenschap te bepalen (zie artikel 66^{ter} W.Succ., van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest).
6. In geval goederen die voordien uit een nalatenschap werden verkregen binnen het jaar na het overlijden van de erflater opnieuw bij een overlijden worden overgedragen wordt het successierecht of het recht van overgang bij overlijden verschuldigd op de tweede overgang met de helft verminderd.

3.2. De jaarlijkse taks tot vergoeding der successierechten

Deze taks wordt ook “taks op de vzw’s” genoemd.

De taks tot vergoeding van de successierechten wordt jaarlijks geheven op de massa goederen waarover vzw’s en private stichtingen in België beschikken.

Het tarief van de taks bedraagt **0,17%**.

Bedraagt de waarde van de belastbare massa niet meer dan 25.000 euro, dan is de taks niet verschuldigd.

3.3. De jaarlijkse taks op de collectieve beleggingsinstellingen, op de kredietinstellingen en op de verzekeringsondernemingen

Voor deze taks wordt soms ook de (inofficiële) term “abonnementstaks” gebruikt. Deze terminologie is echter **niet eenduidig**. Afhankelijk van de context wordt de term “abonnementstaks” ook voor **andere taksen en bijdragen** gebruikt, zoals **onder meer** de jaarlijkse taks op de kredietinstellingen die behandeld wordt in punt 4.8. van deel II van dit Memento. De benaming “abonnementstaks” kan dus, naargelang van de context, op verschillende taksen en bijdragen betrekking hebben.

De beleggingsinstellingen en beheersvennootschappen die instaan voor het beheer van de beleggingsinstellingen, de instellingen voor collectieve belegging naar buitenlands recht, alsmede de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen die bepaalde dividenden of inkomsten toekennen of bepaalde levensverzekeringsactiviteiten verrichten, zoals nader omschreven in art. 161 W.Succ., zijn onderworpen aan deze taks.

De taks is verschuldigd op basis van de netto-uitstaande bedragen (beleggingsinstellingen e.d.), op een quotiteit van het bedrag van spaardeposito’s (kredietinstellingen), op basis van de balansprovisies en technische provisies met betrekking tot levensverzekeringen en verzekeringen verbonden met een beleggingsfonds (verzekeringsondernemingen) en bovendien op een quotiteit van het maatschappelijk kapitaal (kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen, die de vorm hebben aangenomen van een coöperatieve vennootschap erkend door de Nationale Raad van de Coöperatie) (Art. 161^{bis} W.Succ.).

Het tarief van de taks bedraagt **0,0925%**. Voor de hierboven vermelde quotiteit van het bedrag van spaardeposito's (kredietinstellingen) bedraagt het tarief evenwel **0,1929%**.

Enkel in de mate dat de financieringsmiddelen van een Belgische beleggingsinstelling worden aangetrokken bij institutionele of professionele beleggers, bedraagt het tarief **0,01%** (Art. 161 *ter* W.Succ.).

HOOFDSTUK 4 DE DIVERSE RECHTEN EN TAKSEN

Wat nieuws?

Wijziging van de tarieven van de taks op de beursverrichtingen en van de taks op het langetermijnsparen.

Deze rechten en taksen worden bepaald en geregeld in het Wetboek diverse rechten en taksen (WDRT) en de uitvoeringsbesluiten ervan.

4.1. De rechten op geschriften

Voor zover zij in België zijn opgemaakt, wordt op de volgende akten en geschriften een recht geheven tegen het vermelde tarief:

4.1.1. Akten van notarissen

Er zijn drie tarieven (Art. 3-5 WDRT):

- * 50 euro: normaal tarief;
- * 95 euro: voor akten verleden voor vennootschappen met rechtspersoonlijkheid;
- * 7,50 euro: voor akten van notarissen betreffende het huwelijksvermogensstelsel, vermogensstelsel bij wettelijke samenwoning, erfrecht, akten van overlijden, schenkingen onder levenden, testamenten en giften, echtscheiding, afstamming en erkenning.

4.1.2. Akten van gerechtsdeurwaarders

Er zijn twee tarieven (Art. 6-7 WDRT):

- * 50 euro: processen-verbaal van openbare verkoping van lichamelijke roerende voorwerpen;
- * 7,50 euro: processen-verbaal van openbare verkoping van lichamelijke roerende voorwerpen die voortvloeien uit de gedwongen aflossing van schulden.

4.1.3. Bankgeschriften

Een aantal bankgeschriften wordt onderworpen aan een recht van 0,15 euro (Art. 8 WDRT):

Het gaat bijvoorbeeld om bepaalde akten van geldlening of kredietopening, akten houdende schuldverbintenis of schuldbekentenis van geldsommen of pandgeving ten bate van bankiers (Art. 8, 1° WDRT), ontvangstbewijzen van de afgifte of neerlegging van effecten, sommige rekeninguittreksels, ontvangstbewijzen in verband met het neerleggen van effecten om een vergadering van aandeel- of obligatiehouders te kunnen bijwonen, enz. (Art. 8, 2° tot 4° WDRT).

4.1.4. Andere geschriften

Voor bepaalde geschriften afgeleverd door hypotheekbewaarders bedraagt het recht 2 euro (Art. 10 WDRT).

4.1.5. Toepassingsmodaliteiten

Wanneer eenzelfde akte ingevolge de artikelen 3 tot 7 aanleiding geeft tot verschillende tarieven, is enkel het hoogste recht verschuldigd.

De bij artikelen 3 tot 7, 8, 1° en 10 getarifeerde akten en geschriften zijn aan het recht onderworpen van zodra zij zijn opgemaakt en ondertekend door de persoon of een van de personen van wie deze akten en geschriften uitgaan. De bij artikel 8, 2° tot 4° getarifeerde akten en geschriften zijn aan het recht onderworpen van zodra zij zijn opgemaakt door de personen van wie deze akten en geschriften uitgaan (Art. 11 WDRT).

In principe geschiedt de betaling van het recht uiterlijk op de vijfde werkdag volgend op de datum waarop het recht verschuldigd wordt. Voor bankgeschriften kunnen de bankiers en gelijkgestelden gebruik maken van periodieke aangiften per burgerlijk kwartaal. Zij dienen die aangiften in binnen de maand na het verstrijken van een kwartaal en betalen de rechten binnen diezelfde termijn. Voor akten van notarissen, akten van gerechtsdeurwaarders en andere geschriften kan door de notarissen, de gerechtsdeurwaarders, de administratie, het openbaar organisme of andere personen die deze akten opmaken, een gelijkaardige werkwijze worden toegepast.

4.1.6. Vrijstellingen

Er is in een ganse reeks vrijstellingen voorzien. Deze hebben bijvoorbeeld betrekking op akten en geschriften ter uitvoering van de belastingwetgeving en de ruimtelijke ordening, de oprichting van de Kruispuntbank van Ondernemingen, de handlichtingen van in België genomen hypothecaire inschrijvingen, enz. (Art. 21 WDRT).

4.2. De taks op de beursverrichtingen en de reporten

4.2.1. De taks op de beursverrichtingen (TBV)

Zijn onderworpen aan de taks (Art. 120 WDRT):

- 1° elke in België uitgevoerde of aangegane *aan- of verkoop* van openbare fondsen;
- 2° elke *inkoop* van eigen aandelen door een beleggingsvennootschap indien deze verrichting slaat op *kapitalisatieaandelen* (dit geldt ook in het geval van omzetting in kapitalisatieaandelen vermits een omzetting moet ontleed worden in enerzijds een inkoop en anderzijds een uitgifte van nieuwe effecten);

Er zijn verschillende vrijstellingen (Art. 126¹ WDRT) voor:

- de verrichtingen waarin geen tussenpersoon van beroep optreedt of een overeenkomst sluit, hetzij voor rekening van een der partijen, hetzij voor eigen rekening;
- de verrichtingen voor eigen rekening gedaan door de financiële bemiddelaars, de verzekeringsondernemingen, de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening, de instellingen voor collectieve belegging en niet-inwoners;
- de verrichtingen met als voorwerp rechten van deelneming van een institutionele of private instelling voor collectieve belegging;
- de verrichtingen met als voorwerp schatkistcertificaten of lineaire obligaties uitgegeven door de Belgische Staat of met als voorwerp de schatkistcertificaten of obligaties analoog aan de Belgische lineaire obligaties, uitgegeven door een lidstaat van de Europese Economische Ruimte;
- de verrichtingen met als voorwerp kortlopende schuldbewijzen van de Nationale Bank van België;
- en een aantal andere verrichtingen.

Als maatstaf van heffing geldt (Art. 123 WDRT):

- voor *aankopen of verwervingen*: het bedrag door de koper te betalen, excl. het loon van de makelaar;
- voor *verkopen of afstanden*: het bedrag dat de verkoper of de afstanddoener ontvangt, incl. het loon van de makelaar;
- voor *inkopen van eigen kapitalisatieaandelen door een beleggingsvennootschap*: de netto-inventariswaarde van de aandelen, zonder aftrek van de forfaitaire vergoeding;
- voor *inkopen van kapitalisatieaandelen door collectieve beleggingsinstellingen met Europese vergunning en collectieve beleggingsinstellingen buiten de EG gevestigd*: de inventariswaarde van de aandelen, zonder aftrek van de forfaitaire vergoeding, doch verminderd met de ingehouden roerende voorheffing.

De taks wordt zowel op de verkoop als op de aankoop afzonderlijk geheven. Bij *inkoop van eigen kapitalisatieaandelen door een beleggingsvennootschap* is de taks enkel verschuldigd uit hoofde van de afstand van het aandeel aan de beleggingsvennootschap (Art. 122 WDRT).

De tarieven zijn de volgende (Art. 121 WDRT):

- a. **2,70 per duizend**: normaal tarief;
- b. **0,90 per duizend**: voor o.m. effecten van de openbare schuld van België of van buitenlandse Staten; voor leningen van de Gemeenschappen en Gewesten, provincies en gemeenten (zowel Belgische als buitenlandse); voor obligaties van vennootschappen; voor rechten van deelneming in beleggingsfondsen; voor aandelen uitgegeven door beleggingsvennootschappen, enz.

Evenwel bedraagt het tarief **1,32%** voor alle aan- en verkopen van kapitalisatieaandelen van een beleggingsvennootschap en voor de inkoop van eigen kapitalisatieaandelen door een beleggingsvennootschap (zie 2° hierboven).

Per verrichting mag het bedrag van de taks niet meer bedragen dan 650 euro voor de verrichtingen onderworpen aan het tarief van 0,90 per duizend, 800 euro voor de verrichtingen onderworpen aan het tarief van 2,70 per duizend en 2.000 euro voor verrichtingen met kapitalisatieaandelen (Art. 124 WDRT).

De taks is betaalbaar uiterlijk de laatste werkdag van de maand die volgt op die waarin de verrichting werd uitgevoerd (Art. 125 §1 WDRT).

4.2.2. De taks op de reporten

Deze taks wordt geheven op prolongatieverrichtingen met als voorwerp openbare fondsen waarin een tussenpersoon die zijn beroep maakt van beursverrichtingen, hetzij voor rekening van een derde, hetzij voor zijn eigen rekening handelt (Art. 138 WDRT).

Het tarief bedraagt **0,85 per duizend** (Art. 138 WDRT).

De taks is door beide partijen verschuldigd. Zij is echter niet verschuldigd in hoofde van de financiële bemiddelaars, de verzekeringsondernemingen, de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening, de instellingen voor collectieve belegging of niet-inwoners (Art. 139 WDRT).

Er zijn vrijstellingen voorzien voor de verrichtingen met als voorwerp de schatkistcertificaten of lineaire obligaties uitgegeven door de Belgische Staat of met als voorwerp de schatkistcertificaten of obligaties analoog aan de Belgische lineaire obligaties uitgegeven door een lidstaat van de Europese Economische Ruimte, thesaurie- en depositobewijzen uitgegeven overeenkomstig de wet van 22 juli 1991, kortlopende schuldbewijzen van de Nationale Bank van België en cessies-retrocessies van effecten (Art. 139bis WDRT).

Voor de betaling van deze taks geldt dezelfde regeling als voor de taks op de beursverrichtingen (Art. 143 WDRT).

4.3. De jaarlijkse taks op de verzekeringsverrichtingen

Deze taks wordt geheven op verzekeringsverrichtingen wanneer het risico in België is gelegen (Art. 173 WDRT).

Het risico van de verzekeringsverrichting is in België gelegen als aan één van de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- de verzekeringsnemer heeft zijn gewone verblijfplaats in België;
- indien de verzekeringsnemer een rechtspersoon is: zijn vestiging waarop de overeenkomst betrekking heeft, bevindt zich in België;
- de onroerende goederen en bepaalde roerende goederen, waarop de overeenkomst betrekking heeft, bevinden zich in België;
- de voer- of vaartuigen waarop de overeenkomst betrekking heeft, zijn in België geregistreerd;
- de overeenkomst met betrekking tot de verzekering tegen risico's op reis of op vakantie wordt in België gesloten en heeft een looptijd van maximaal 4 maanden.

Verschillende contracten zijn vrijgesteld van deze taks, o.a. (Art. 176² WDRT):

- kredietverzekeringscontracten tegen commerciële risico's en/of landenrisico's;
- herverzekering;
- bepaalde verzekeringen in het kader van de sociale zekerheid;
- bepaalde ziektekostenverzekeringen die een hoog niveau van bescherming aanbieden;
- verzekering tegen risico's in het buitenland;
- spaarverzekeringen in het kader van het pensioensparen;
- de overeenkomsten in het kader van het aanvullend pensioen voor zelfstandigen;
- de omzetting van een uitkering uit een levensverzekering in een rente;
- cascoverzekeringen van zeeschepen en binnenschepen;
- bepaalde verzekeringen van vliegtuigen;
- alle andere verzekeringen inzake zeevaart en binnenvaart (behalve die welke belast zijn tegen het tarief van 1,4%, zie verder);
- verplichte aansprakelijkheidsverzekeringen inzake motorrijtuigen en verzekeringen van materiële schade m.b.t. motorvoertuigen of samenstellen van voertuigen die uitsluitend bestemd zijn voor het vervoer van goederen over de weg en die bovendien een maximaal toegelaten massa (MTM) hebben van minstens 12 ton;
- sommige verzekeringscontracten rechtsbijstand, enz.

Als maatstaf van heffing dient het bedrag van de premies, persoonlijke bijdragen en werkgeversbijdragen, verhoogd met de lasten, door de verzekeringsnemers, de aangeslotenen en hun werkgevers te betalen in de loop van het jaar waarin de belasting wordt geheven (Art. 176¹ WDRT).

Er zijn vijf tarieven (Art. 175¹ tot 175³ WDRT):

- * **9,25%** normaal tarief;
- * **4,40%** tarief voor o.a. (niet individueel afgesloten) levensverzekeringen, overlijdensverzekeringen, sommige lijfrenten en tijdelijke renten, sommige collectieve aanvullende toezeggingen bij arbeidsongeschiktheid en pensioentoezeggingen (met als voorwaarde een "gelijke toegang" tot de regeling, zie Art 175¹ WDRT);

- * **2,00%** tarief voor levensverzekeringen, ook indien verbonden met een beleggingsfonds, en vestigingen van lijfrenten en tijdelijke renten, aangegaan door natuurlijke personen, behalve indien het tarief van 1,10% van toepassing is;
- * **1,40%** tarief voor verzekering inzake zee- en binnenvaart en tegen risico's van vervoer te land of te lucht wanneer zij betrekking heeft op de goederen; voor de verplichte aansprakelijkheidsverzekeringen inzake motorrijtuigen en de verzekeringen van materiële schade met betrekking tot onder meer taxi's, autobussen, autocars en voertuigen bestemd voor goederenvervoer met een maximaal toegelaten massa van meer dan 3,5 ton maar minder dan 12 ton;
- * **1,10%** tarief voor tijdelijke verzekeringen bij overlijden met afnemend kapitaal die dienen voor het waarborgen van een hypothecaire lening om een onroerend goed te verwerven of te behouden, aangegaan door natuurlijke personen (z.g. schuldsaldoverzekeringen) en verzekeringen die beantwoorden aan de criteria en voorwaarden bepaald in de wet van 26 december 2013 houdende diverse bepalingen inzake de thematische volksleningen.

Naar gelang van het geval wordt de taks betaald door (Art. 177 WDRT):

- 1° de verzekeringonderneming, pensioeninstelling en dergelijke,
- 2° de in België verblijvende makelaars en andere tussenpersonen voor de overeenkomsten met niet in België gevestigde verzekeraars die in België gelegen risico's verzekeren alsmede door de niet in België gevestigde verzekeringondernemingen die in België geen aansprakelijke vertegenwoordiger hebben en die verzekeringsverrichtingen doen waarvan het risico in België ligt zonder een beroep te doen op in België verblijvende tussenpersonen, of
- 3° de verzekeringsnemer zelf

In de eerste twee gevallen is de taks betaalbaar uiterlijk op de 20e van de maand volgend op de vervaldag van de premie of de bijdrage. Uiterlijk op 15 december moet een voorschot worden betaald op de taks verschuldigd in januari van het daaropvolgende jaar. Het voorschot wordt bepaald op basis van het verschuldigde bedrag van de voorafgaande maand november (Art. 179¹ WDRT). In het derde geval moet de taks betaald worden binnen de drie maanden na de vervaldag van de premie (Art. 179² WDRT).

4.4. De jaarlijkse taks op de winstdeelnemingen

De sommen verdeeld als winstdeelneming die betrekking hebben op levensverzekeringen, op lijfrenten of tijdelijke renten of op aanvullende pensioenen die op een andere wijze worden opgebouwd dan door middel van een levensverzekering, met een in België opererende verzekeraar zijn onderworpen aan de taks (Art. 183*bis* WDRT).

Het percentage van de taks bedraagt **9,25%** (Art. 183*ter* WDRT).

De belasting wordt berekend op het totale bedrag van de sommen verdeeld als winstdeelnemingen voor het belastingjaar (Art. 183*quater* WDRT).

De winstdeelnemingen m.b.t. spaarverzekeringen in het kader van het pensioensparen alsmede m.b.t. verzekeringscontracten waarvoor de verzekeringsnemer geen belastingvermindering (of vrijstelling, vermindering of aftrek inzake inkomstenbelastingen – vroeger stelsel) heeft genoten, zijn onder bepaalde voorwaarden van de taks vrijgesteld (Art. 183*quinquies* WDRT).

De taks is betaalbaar binnen de drie maanden na de datum van de beslissing tot verdeling van de winstdeelnemingen (Art. 183^{octies} WDRT).

4.5. De taks op het langetermijnsparen

De taks op het langetermijnsparen treft (Art. 184 WDRT):

- de individuele levensverzekeringen (gewone en spaarverzekeringen) waarvoor de verzekerde genoten heeft van een belastingvermindering (of vrijstelling, vermindering of aftrek inzake inkomstenbelastingen – vroeger stelsel);
- de collectieve en individuele spaarrekeningen waarvoor de rekeninghouder genoten heeft van een belastingvermindering (of vrijstelling, vermindering of aftrek inzake inkomstenbelastingen – vroeger stelsel).

De verzekeringscontracten die uitsluitend voordelen voorzien bij overlijden en de levensverzekeringen in zoverre ze ertoe strekken de aflossing of de wedersamenstelling van een hypothecaire lening te waarborgen, zijn van de taks vrijgesteld (Art. 187² WDRT).

De taks wordt geheven (Art. 184 en 186 WDRT), al naargelang het geval, op de theoretische afkoopwaarde, de pensioenen, renten, kapitalen of afkoopwaarden (levensverzekeringen) of het spaartegoed (spaarrekeningen) vastgesteld op:

1. voor de contracten aangegaan of de rekeningen geopend vóór 55 jaar: de 60^e verjaardag van de verzekeringnemer of de rekeninghouder;
2. voor de contracten aangegaan of de rekeningen geopend vanaf de leeftijd van 55 jaar: de 10^e verjaardag van het afsluiten van het contract of het openen van de rekening, tenzij vóór die datum een afkoopwaarde of spaartegoed wordt betaald of toegekend. In dit laatste geval wordt de taks geheven op de datum van de betaling of de toekenning.

Er zijn drie tarieven (Art. 185 WDRT):

- **10%** normaal tarief;
- **8%** voor de theoretische afkoopwaarde van spaarverzekeringen in het kader van het pensioensparen en voor spaartegoeden van spaarrekeningen voor het pensioensparen;
- **33%** onder bepaalde voorwaarden voor vroegtijdige betalingen of toekenningen van spaartegoeden of afkoopwaarden.

De taks is betaalbaar uiterlijk op de laatste werkdag van de maand die volgt op die waarin het belastbare feit zich heeft voorgedaan (Art. 187³ WDRT).

Gedurende de jaren 2015 tot 2019 wordt de **taks van 8%** versneld geïnd. Gedurende vijf jaar zal er telkens 1% worden geïnd, tot een totaal bedrag van 5% is afgehouden van de opgebouwde reserves tot 31 december 2014. Het bedrag van de vervroegde inning wordt afgetrokken van de verschuldigde taks op het tijdstip van betaling van deze taks. De vervroegde inning is betaalbaar op 30 september van elk van de jaren 2015 tot 2019.

4.6. De belasting voor aanplakking

Deze taks wordt geheven op alle plakbrieven met een oppervlakte van meer dan 1 m² die voor het publiek zichtbaar zijn evenals op lichtaankondigingen e.d. (Art. 188 e.v. WDRT).

Er is voorzien in een ganse reeks van vrijstellingen, o.a. uithangborden, bepaalde plakbrieven ter uitvoering van een wet of een rechterlijke beslissing, plakbrieven van de overheid en bepaalde openbare instellingen, bepaalde plakbrieven betreffende de eredienst, plakbrieven in kiezaken, enz. (Art. 194 en 198 WDRT).

De taks bedraagt 0,50 euro per m² of breuk van m². Het bedrag van de taks op affiches van gewoon papier die zonder enige bescherming op panelen wordt geplakt, ligt evenwel niet hoger dan 5 euro (Art. 190 WDRT).

Voor lichtaankondigingen e.d. is er een jaarlijkse belasting van vijf maal de hierboven vermelde bedragen (Art. 191 WDRT).

De belasting moet worden betaald vóór de aanplakking plaatsvindt (Art. 195 WDRT). Indien het gaat om de jaarlijkse belasting, moet zij in principe uiterlijk op 31 januari van het jaar volgend op het vervallen jaar (het jaar vervalt op 31 december) worden betaald (Zie Art. 197 WDRT, ook voor de bijzondere gevallen).

4.7. De jaarlijkse taks op de kredietinstellingen

Zijn onderworpen aan de taks (Art. 201¹⁰ WDRT):

- a) de kredietinstellingen naar Belgisch recht;
- b) de kredietinstellingen uit een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte die in België een bijkantoor hebben;
- c) de kredietinstellingen uit een derde land die in België een bijkantoor hebben.

De taks is door deze kredietinstellingen verschuldigd op een gedeelte van het totaal bedrag van sommige spaardeposito's op 1 januari van het aanslagjaar, de intresten van het vorige jaar niet inbegrepen. Het betreft daarbij de vrijgestelde schijf van intresten op spaardeposito's die overeenkomstig het WIB 92 niet als roerende inkomsten belastbaar zijn. Het voornoemde gedeelte is gelijk aan de verhouding van het totaal van de overeenkomstig het WIB 92 niet-belastbare inkomsten, tot het totaal van de toegekende inkomsten op die spaardeposito's van het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar (Art. 201¹¹ WDRT).

Het tarief van de taks bedraagt **0,0435%** (Art. 201¹² WDRT).

De taks is opeisbaar op 1 januari van elk jaar en moet betaald zijn uiterlijk op 1 juli van dat jaar (Art. 201¹³ WDRT).

HOOFDSTUK 5

DOUANEPROCEDURES BIJ INVOER, UITVOER EN DOUANEVERVOER

Deze procedures zijn hoofdzakelijk gebaseerd op het communautair douanewetboek en op de toepassingsbepalingen ervan.

5.1. Rechten bij invoer

Bij invoer van goederen uit niet EU-landen worden "rechten bij invoer" geheven volgens een voor de Europese Unie gemeenschappelijk tarief. Deze "rechten bij invoer" bestaan uit de invoerrechten, eventueel aangevuld met antidumpingrechten, compenserende rechten en heffingen in het kader van het gemeenschappelijk landbouwbeleid.

Deze rechten worden grotendeels geïnd voor rekening van de Europese Unie. De lidstaten ontvangen een percentuele bijdrage als zogenaamde "werkingskosten".

5.1.1. Waardebepaling - Maatstaf van heffing van de rechten bij invoer

De waarde, die als basis dient voor de heffing van het douanerecht van de in het vrije verkeer gebrachte goederen, moet aan welbepaalde vereisten voldoen, die zijn vastgesteld in de artikelen 28 tot en met 36 van het communautair douanewetboek (Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992).

Met deze artikelen werd de overeenkomst inzake de douanewaarde die uit de multilaterale handelsbesprekingen 1973-1979 in verband met het "General Agreement on Tariffs and Trade" (GATT) is voortgevloeid, voor de EU-lidstaten ten uitvoer gelegd. Bedoelde artikelen steunen op het principe dat de grondslag voor de bepaling van de douanewaarde van de goederen zoveel mogelijk de transactiewaarde dient te zijn d.w.z. de werkelijk voor de goederen betaalde of te betalen prijs mits deze aan bepaalde voorwaarden voldoet.

Bij gebreke van een transactiewaarde of wanneer deze niet aan een van de gestelde eisen voldoet, dienen andere waardebepalingsmethodes in een bepaalde hiërarchische volgorde te worden toegepast.

De maatstaf van heffing voor de berekening van de rechten bij invoer is meestal de douanewaarde. In welbepaalde gevallen gebeurt de berekening op de hoeveelheid, het gewicht,... (specifieke rechten).

Opmerking

De maatstaf van heffing van de nationale belastingen bij invoer (btw, accijnzen,...) wordt vastgesteld op basis van de douanewaarde, verhoogd met de bijkomende kosten (vervoer, verzekering,...) tot op de plaats van bestemming.

5.1.2. Tarief van de invoerrechten

Het tarief van de invoerrechten is afhankelijk van de aard van de goederen en van het land waaruit ze worden ingevoerd. Het EU-tarief bepaalt, uitgaande van de goederennomenclatuur van het Geharmoniseerd Systeem, voor elke categorie van goederen het toepasselijke tarief. Bovendien bestaan, krachtens internationale overeenkomsten of om economische redenen, een reeks vrijstellingen, schorsingen, verlaagde tarieven (al dan niet gebonden aan contingenten), enz. Al deze mogelijkheden en de bijhorende wettelijke bepalingen zijn opgenomen in het door de administratie uitgegeven "Boekwerk Gebruikstarief" en de TARWEB-website van de Belgische douane (<http://tarweb.minfin.fgov.be>).

5.2. Douanebestemmingen

5.2.1. Algemeen

A. Tijdelijke opslag

Goederen die in het douanegebied van de Unie worden binnengebracht, worden, zodra zij zijn binnengebracht, aan douanetoezicht onderworpen en moeten naar een douanekantoor of naar een door de douane goedgekeurde plaats (ruimte voor tijdelijke opslag) worden gebracht om daar te worden aangeboden.

Op de door de douane goedgekeurde plaatsen mogen de goederen in tijdelijke opslag blijven gedurende hetzij 45 dagen indien de goederen over zee werden aangevoerd, hetzij 20 dagen indien de goederen op een andere wijze zijn aangevoerd.

B. Douanebestemmingen

De goederen moeten worden aangegeven voor een toegelaten douanebestemming, te weten:

- plaatsing van goederen onder een *douaneregeling* (zie letter C hierna);
- wederuitvoer uit het douanegebied van de Europese Unie;
- vernietiging;
- afstand aan de Schatkist;
- binnenbrengen in een vrije zone of een vrij entrepot.

C. Douaneregelingen

Onder douaneregeling wordt verstaan:

1. in het vrije verkeer brengen;
2. douanevervoer;
3. douane-entrepot;
4. actieve veredeling;
5. behandeling onder douanetoezicht;
6. tijdelijke invoer;
7. passieve veredeling;
8. uitvoer.

De regelingen bedoeld sub 3 tot 7 zijn economische douaneregelingen. De douaneregelingen worden verder uiteengezet.

5.2.2. Het Enig document

Het plaatsen van goederen onder een douaneregeling gebeurt in principe met een formulier "Enig document". Het Enig document is ontworpen om voor alle goederenbewegingen te dienen, met name uitvoer, douanevervoer en invoer.

Het Enig document werd gewijzigd door Verordening (EG) nr. 2286/2003 van de Commissie van 18 december 2003 tot wijziging van het communautair toepassingswetboek (Publicatieblad L 343 van 31 december 2003). De in deze verordening opgenomen nieuwe toelichting van het Enig document werd van toepassing:

- op 1 januari 2007 voor wat betreft de papieren aangiften;
- op 4 februari 2008 voor wat betreft de elektronische aangiften ingevoerd via het aangiftesysteem "Paperless Douane en Accijnzen" (PLDA) (verplicht bij uitvoer maar bij invoer enkel verplicht voor douane-expediteurs).

Om de administratieve lasten, hoofdzakelijk gedragen door de marktdeelnemers, te verlichten, werd **EORI** (*Economic Operator's Registration and Identification*) ingevoerd: één enkele douaneregistratie voor een onderneming in de ganse Europese Unie.

Hiertoe werd het **EORI-nummer** gecreëerd: een uniek communautair nummer dat gebruikt wordt voor de registratie en de identificatie van de marktdeelnemers en andere personen in hun betrekkingen met de douaneautoriteiten en dat vermeld dient te worden op het Enig document.

De bepalingen inzake EORI zijn in werking getreden vanaf 1 juli 2009 maar zijn momenteel enkel verplicht bij uitvoer en douanevervoer.

Alle informatie hieromtrent is beschikbaar op de website van de Administratie der douane en accijnzen, via volgende links: <http://www.fiscus.fgov.be/interfdanl/nl/ed/index.htm> (Enig document) en <http://www.fiscus.fgov.be/interfdanl/nl/enterprises/eori.htm> (EORI).

Naargelang de douanebeweging worden verschillende exemplaren van een volledig stel gebruikt (8 exemplaren, exemplaren A of B voor het Centrum voor Informatieverwerking (CIV) der douane, exemplaar C voor opslag in douane-entrepot, exemplaar R voor de toekenning van landbouwrestituties). PLDA heeft deze procedure geïnformatiseerd voor degenen die PLDA moeten gebruiken of die PLDA vrijwillig gebruiken zodat bepaalde exemplaren wegvallen.

Sommige vakken zijn zelfkopiërend; op deze manier wordt de nodige informatie voor de betrokken lidstaten in één keer verstrekt. Dit is een van de redenen waarom het merendeel van de gegevens die op het document voorkomen, moet worden verstrekt in de vorm van codes.

Het Enig document wordt niet gebruikt wanneer bepaalde andere documenten worden gebruikt zoals:

- het carnet TIR (douanevervoer);
- het carnet ATA (tijdelijke invoer);
- de aangifte 136F (diplomatieke vrijstellingen).

Met naleving van bepaalde voorwaarden kan de douane vergunningen verlenen voor vereenvoudigde procedures om de douanebehandeling te versnellen. Als vereenvoudigde procedures kunnen worden vermeld:

- de procedure van de vereenvoudigde aangifte;
- het vooraf indienen van de aangifte;
- de periodieke globalisatie;
- het indienen van een onvolledige aangifte.

Deze vereenvoudigde procedures worden voor bijna alle regelingen toegepast.

5.2.3. Kantoren van inkleding

De plaats van aangifte is een kantoor aan de grens van de Europese Unie, in een zeehaven, op een luchthaven of op een kantoor in het binnenland, tijdens de openingsuren van de kantoren en voor zover ze bevoegd zijn. Onder douanekantoren in het binnenland worden ook begrepen de kantoren die werden behouden aan de binnengrenzen. Bij aangifte op een kantoor in het binnenland worden de goederen vanaf het binnenkomen in de Europese Unie onder geleide van een document naar dit kantoor gebracht.

De rechten bij invoer, de accijns, de bijzondere accijns alsmede de btw (indien voor deze laatste geen verlegging van btw - vergunning afgeleverd door Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc) - plaatsvindt) moeten in principe op het invoerkantoor worden betaald bij het geldig maken van de aangifte voor het vrije verkeer en/of ten verbruik.

Accijnsproducten mogen evenwel op het invoerkantoor worden vrijgegeven onder schorsing van accijns met het oog op de opslag in een belastingentrepot.

Na het bekomen van een machtiging van de Administratie der douane en accijnzen en het stellen van een borgtocht kan uitstel van betaling van voormelde rechten worden toegestaan aan de aangever (niet te verwarren met het uitstel van betaling van de btw waarvoor een machtiging wordt afgegeven door de AAFisc en waarvoor een voorafgaande betaling door de aanvrager moet worden gedaan).

5.2.4. Aangifte voor het vrije verkeer en ten verbruik

A. Principes

Goederen aangeven **voor het vrije verkeer** is de daad die erin bestaat om niet-communautaire goederen de douanestatus van communautaire goederen toe te kennen, met betaling van de eventuele rechten bij invoer en toepassing van de handelspolitieke maatregelen die gelden bij invoer in de Europese Unie.

Goederen aangeven **voor het verbruik** betekent bovendien de nationale belastingen betalen zoals btw en accijns en voldoen aan de bij de invoer voorgeschreven nationale bepalingen.

Goederen uit derde landen, die bestemd zijn voor de Belgische markt, worden meestal gelijktijdig aangegeven voor het vrije verkeer en het verbruik. Communautaire goederen daarentegen zijn bij intracommunautair verkeer aan geen enkele douaneformaliteit onderworpen: deze bewegingen geschieden als intracommunautaire leveringen onder een btw-regeling.

Bij de intracommunautaire verwerving van bepaalde vervoermiddelen moeten evenwel nog steeds formaliteiten gebeuren bij de douane, die in die gevallen optreedt in opdracht van de AAFisc.

Als in België voor het vrije verkeer aangegeven goederen bestemd zijn voor een andere lidstaat van de EU, kan vrijstelling van btw in België worden verleend en geschiedt de levering van goederen als intracommunautaire levering. Indien de goederen niet rechtstreeks naar de lidstaat van bestemming worden gebracht na aangifte voor het vrije verkeer, moeten ze worden opgeslagen onder het stelsel van btw-entrepot in België.

Accijnsgoederen die naar een andere lidstaat worden verzonden na aangifte voor het vrije verkeer moeten onder het stelsel van belastingentrepot in België worden opgeslagen.

B. Definitieve vrijstelling

In een dertigtal gevallen dienen bij invoer geen rechten bij invoer en eventuele andere belastingen te worden betaald. Voor particulieren geldt deze regeling bijvoorbeeld voor bepaalde persoonlijke goederen (bij verhuizing, huwelijk, erfenis, ...), voor de persoonlijke bagage van reizigers (binnen zekere beperkingen), enz. Voor het handelsverkeer gaat het bijvoorbeeld om voorwerpen van opvoedkundige, wetenschappelijke of culturele aard, bedrijfsuitrusting ingevoerd ter gelegenheid van het verleggen van activiteiten naar de Europese Unie, goederen voor liefdadigheidsinstellingen, enz.

Goederen zonder handelskarakter die deel uitmaken van de persoonlijke bagage van reizigers worden met vrijstelling toegelaten binnen de volgende perken:

1) REIZIGERS KOMENDE UIT NIET-EU-LANDEN (1)

<u>Tabaksproducten</u> (2)	
Sigaretten	200 stuks (3)
of Cigarillo's	100 stuks (3)
of Sigaren	50 stuks (3)
of Rooktabak	250 gram (3)
<u>Alcohol en alcoholische dranken</u> (2)	
niet-mousserende wijn	4 liter (3)
<u>EN</u>	
bieren	16 liter (3)
<u>EN</u>	
<u>hetzij</u> : gedistilleerde en alcoholhoudende dranken met een alcoholgehalte van meer dan 22% vol; niet-gedenatureerde ethylalcohol van 80% vol en hoger	1 liter (3)
<u>hetzij</u> : gedistilleerde en alcoholhoudende dranken, aperitieven op basis van wijn of van alcohol, tafia, saké of soortgelijke dranken met een alcoholgehalte van ten hoogste 22% vol; mousserende wijnen, likeurwijnen	2 liter (3)
Andere goederen dan de hierboven genoemde	Totale maximum-waarde: 430 of 300 of 175 euro (3) (4) (5)

- (1) De vrijstellingen worden verleend ongeacht of de goederen in die landen werden aangekocht onder de voorwaarden van de binnenlandse markt of met terugbetaling of vrijstelling van de belastingen wegens hun uitvoer (bv.: aankopen in een taksvrije winkel op een luchthaven).
- (2) De vrijstellingen voor "tabaksproducten" en "alcohol en alcoholische dranken" worden niet verleend aan reizigers beneden de 17 jaar.
- (3) Voor het personeel van de in het internationale verkeer gebruikte vervoermiddelen worden voor reizen vanuit een derde land of een derdelandsgebied de vrijstellingen beperkt tot respectievelijk 40 stuks, 20 stuks, 10 stuks, 50 gram, 2 liter, 8 liter, 0,25 liter, 0,50 liter en 175 euro. Indien dat personeel evenwel het bewijs levert dat het zich niet verplaatst in het kader van zijn beroepswerkzaamheid, gelden de gewone vrijstellingen.
- (4) 430 euro voor luchtreizigers en zeereizigers (met uitsluiting van particuliere plezierluchtvaart of -zeevaart), 300 euro voor andere reizigers, 175 euro voor reizigers jonger dan 15 jaar en de in voetnoot (3) bedoelde personen.
- (5) Deze bedragen kunnen worden gewijzigd.

2) REIZIGERS KOMENDE UIT EEN EU-LIDSTAAT

Goederen aangekocht onder de voorwaarden van de binnenlandse markt in een Lidstaat van de EU (alle belastingen zijn betaald in het land van aankoop): de reizigers komende uit een Lidstaat van de EU mogen de aldus aangekochte goederen in België binnenbrengen zonder beperkingen inzake hoeveelheden of waarde.

Nochtans blijven de accijnzen verschuldigd voor accijnsgoederen die binnengebracht worden voor commerciële doeleinden.

Om vast te stellen of de door de reiziger binnengebrachte goederen voor commerciële doeleinden zijn bestemd, zal onder meer rekening gehouden worden met de commerciële status en de beweegredenen van belanghebbende, de plaats waar deze goederen zich bevinden, de gebruikte wijze van vervoer, elk document betreffende deze goederen alsook de aard en hun hoeveelheid volgens de hierna vermelde indicatieve niveaus.

<u>Tabaksproducten</u>	
sigaretten	800 stuks
cigarillo's (sigaren met een maximumgewicht van 3 g/stuk)	400 stuks
sigaren	200 stuks
rooktabak	1 kg
<u>Alcoholhoudende dranken</u>	
gedistilleerde dranken	10 liter
tussenproducten (bv. Port, Pineau des Charentes)	20 liter
wijn (waarvan maximaal 60 liter mousserende wijn)	90 liter
bier	110 liter

Er wordt opgemerkt dat afstand van accijnsgoederen onder bezwarende titel tussen particulieren, zelfs zonder winst, geacht wordt voor commerciële doeleinden te zijn gedaan.

C. Definitieve vrijstelling bij wederinvoer van voordien uitgevoerde goederen

Onder bepaalde voorwaarden (o.a. ongewijzigde staat van de goederen), kan bij de wederinvoer van goederen definitieve vrijstelling worden verleend.

5.2.5. Douaneregelingen met opschorting van rechten en belastingen bij invoerA. Douanevervoera. Het carnet TIR

Een zestigtal landen (waaronder alle lidstaten van de Europese Unie) hebben een overeenkomst gesloten teneinde het vervoer van goederen met wegvoertuigen of met containers te bespoedigen door de formaliteiten aan de grenzen te vereenvoudigen.

Het vervoer geschiedt onder dekking van het carnet TIR, een internationaal douanedocument dat voor het opeenvolgend overschrijden van verscheidene grenzen kan worden gebruikt.

Na verificatie van de lading wordt het wegvoertuig of de container door de douane van het land van vertrek verzegeld. De voertuigen en containers moeten zijn goedgekeurd door de douaneautoriteiten van het land waar de eigenaar of de vervoerder woont of gevestigd is.

De carnets TIR worden in de betrokken landen afgegeven en gewaarborgd door de aansprakelijke organisaties die door de douaneadministraties zijn aanvaard. De gebruikers van een carnet TIR moeten ook erkend zijn door de douane en de aansprakelijke organisaties.

Er mogen geen carnets TIR worden gebruikt voor vervoer dat binnen de EU begint en eindigt en evenmin voor transporten van alcohol en gefabriceerde tabak. Zij mogen echter wel worden gebruikt voor vervoer tussen lidstaten van de EU als dat vervoer geschiedt over het grondgebied van derde landen.

De inlastneming van een carnet TIR geldt voor het volledige douanegebied van de EU. Geen enkele formaliteit moet worden vervuld aan de intracommunautaire grenzen.

Vanaf 1 januari 2009 is binnen de EU het NCTS-TIR verplicht. Dit houdt in dat de terugzending van strook nr. 2 vervangen wordt door een elektronisch bericht.

Het papieren carnet TIR moet echter altijd in samenwerking met de toepassing NCTS-TIR gebruikt worden.

b. Communautair/gemeenschappelijk douanevervoer

Het *extern* communautair douanevervoer maakt het verkeer van niet-communautaire goederen van één plaats naar een andere in het douanegebied van de Gemeenschap mogelijk zonder heffing van invoerrechten en zonder toepassing van de handelspolitieke maatregelen.

Het *intern* communautair douanevervoer maakt het verkeer van communautaire goederen mogelijk, zonder wijziging van de douanestatus, van één plaats naar een andere in het douanegebied van de Gemeenschap via een derde land. Het gemeenschappelijk douanevervoer breidt de regeling communautair douanevervoer uit voor de betrekkingen met de landen van de Europese Vrijhandelsassociatie (EVA), namelijk Noorwegen, IJsland, Zwitserland en Liechtenstein en met Turkije.

Vanaf 1 juli 2003 is het New Computerised Transit System (NCTS) verplicht behalve in geval van toepassing van de noodprocedure en zijn de T-documenten door elektronische aangiften inzake douanevervoer vervangen. Het gaat daarbij om de aangifte T1 in geval van extern communautair douanevervoer en T2 in geval van intern communautair douanevervoer. Behalve wanneer een vergunning vereenvoudiging van de formaliteiten werd verleend, dienen de goederen en de aangifte te worden aangebracht bij het kantoor van vertrek en bij het kantoor van bestemming. Het vervoer dient voor het ganse traject te geschieden onder dekking van een zekerheid.

Er bestaan vereenvoudigde procedures die, onder bepaalde voorwaarden het gebruik van vervoersdocumenten eigen aan de betrokken vervoerswijze toelaten in plaats van een aangifte voor douanevervoer met NCTS. Het gaat bijvoorbeeld over de spoorwegvrachtbrief, het luchtvaartmanifest en het zeevaartmanifest. Bovendien kunnen de beslissingen die vereenvoudigde procedures instellen al dan niet genomen worden in het kader van met andere landen gesloten overeenkomsten.

B. Douane-entrepot

Een **douane-entrepot** is een inrichting waar in hoofdzaak niet-communautaire goederen kunnen worden opgeslagen zonder dat de goederen worden onderworpen aan de in 5.1 bedoelde rechten, de btw, de eventuele accijns en de handelspolitieke maatregelen.

Er wordt een onderscheid gemaakt tussen *particuliere* douane-entrepots, dit zijn entrepots uitsluitend vergund voor de opslag onder de regeling douane-entrepot van goederen door de entreposeur, en *publieke* douane-entrepots die door elke persoon kunnen worden gebruikt voor de opslag van goederen onder die regeling.

Onder de particuliere douane-entrepots onderscheidt men volgens de modaliteiten inzake de inslag en de uitslag van de goederen de entrepots type C, D en E. De controle steunt op de voorraadadministratie van de entreposeur. Deze types van vergunningen kunnen ook worden verleend voor goederen die in verschillende lidstaten van de Unie moeten worden opgeslagen onder de regeling douane-entrepot.

Onder de publieke douane-entrepots onderscheidt men de entrepots type A, de entrepots type B (vooral in de havens) en de entrepots type F (hoofdzakelijk door de gemeente verstrekt). In de entrepots type A steunt de controle op de voorraadadministratie van de entreposeur. In de entrepots type B is de controle gesteund op de inslag- en uitslagdocumenten; de entrepots type F worden door de douane beheerd.

Niet-communautaire goederen kunnen bij inverbruikstelling ook worden opgeslagen in een **btw-entrepot**. Dit maakt het mogelijk de goederen in het vrije verkeer te brengen en ze op het stuk van de btw aan te geven met voorlopige vrijstelling.

C. Actieve veredeling

a. Definitie

De regeling actieve veredeling is een economische douaneregeling die in het douanegebied van de Europese Unie toelaat de volgende goederen een of meer veredelingshandelingen te ondergaan, met eventueel gebruik van communautaire goederen:

- 1) niet-communautaire goederen die bestemd zijn om in de vorm van veredelingsproducten uit het douanegebied van de Europese Unie te worden wederuitgevoerd, zonder dat deze goederen aan rechten bij invoer of aan handelspolitieke maatregelen onderworpen zijn (schorsingssysteem);
- 2) in het vrije verkeer gebrachte goederen, waarbij de voor deze goederen geldende rechten bij invoer worden terugbetaald of kwijtgescholden indien zij in de vorm van veredelingsproducten uit het douanegebied van de Europese Unie worden uitgevoerd (terugbetalingssysteem).

Deze regeling is eveneens van toepassing voor de loonveredeling waarbij de opdrachtgever eigenaar blijft van de ingevoerde goederen.

Er wordt opgemerkt dat de regeling actieve veredeling niet betekent dat de verwerking een industriële wijziging met een waardeverhoging van de goederen moet inhouden; kleine behandelingen aan goederen (gebruikelijke behandelingen, herstelling, afstelling, enz.) kunnen eveneens worden uitgevoerd onder de regeling.

b. Doel en draagwijdte van de regeling

De regeling actieve veredeling is een economische douaneregeling waarvan het voornaamste doel is de uitvoer buiten het douanegebied van de Europese Unie te bevorderen door de communautaire verwerkers, die derde landen goederen gebruiken voor het bekomen van de voor uitvoer bestemde producten, op gelijke voet te plaatsen met de concurrenten van derde landen die dezelfde producten vervaardigen zonder betaling van douanerechten. De tijdelijke vrijstelling van de rechten bij invoer (schorsingssysteem) of de terugbetaling van deze rechten (terugbetalingssysteem) op de derde landen goederen, verwerkt in de uitgevoerde veredelingsproducten, laat de communautaire verwerkers namelijk toe een kwaliteitsproduct te vervaardigen tegen de laagste prijs en hun concurrentievermogen op de buitenlandse markten te verbeteren.

De regeling actieve veredeling draagt dus bij tot het in evenwicht brengen van de commerciële balans door bevordering van de uitvoer; zij voegt trouwens steeds een actief element toe aan deze balans, namelijk de meerwaarde teweeggebracht door de communautaire goederen, toegevoegd aan de onder de regeling ingevoerde niet-communautaire goederen en uitgevoerd na verwerking onder de vorm van veredelingsproducten en door het arbeidsloon nodig bij de veredelingshandelingen.

De regeling actieve veredeling vormt tenslotte een middel tegen de werkloosheid aangezien zij het behoud of het scheppen van arbeidsplaatsen in de Europese Unie toelaat.

D. Behandeling onder douanetoezicht**a. Definitie**

De regeling behandeling onder douanetoezicht is een economische douaneregeling die het mogelijk maakt bepaalde niet-communautaire goederen in het douanegebied van de Europese Unie behandelingen te doen ondergaan die de soort of de staat ervan wijzigt, zonder dat zij aan rechten bij invoer of aan handelspolitieke maatregelen worden onderworpen, en de door deze behandelingen verkregen producten in het vrije verkeer te brengen in de Europese Unie tegen de daarvoor geldende rechten bij invoer.

b. Doel en draagwijdte van de regeling

De hoogte van de rechten bij invoer werd vastgesteld om een rechtvaardige bescherming van de communautaire producenten van alle goederen (grondstoffen, halffabricaten of afgewerkte producten) te verzekeren.

De tarifaire politiek voorziet gewoonlijk in een hoger bedrag aan rechten bij invoer voor behandelde producten dan voor de grondstoffen of halffabricaten, nodig voor het bekomen van deze behandelde producten.

In sommige gevallen kan het bedrag van de te betalen rechten bij invoer op de in de Europese Unie in bewerking te stellen goederen voor het verkrijgen van een behandeld product hoger zijn dan de rechten bij invoer die zouden verschuldigd zijn indien het behandeld product rechtstreeks werd ingevoerd uit een derde land. In dergelijke omstandigheden wordt de oprichting van industrieën in de Europese Unie ontmoedigd en is een overbrenging van verwerkingsactiviteiten buiten de Europese Unie te vrezen. Om dit risico te vermijden heeft de communautaire wetgever de regeling behandeling onder douanetoezicht voorzien.

De regeling behandeling onder douanetoezicht geeft dus een voordeel aan de verwerkers van de Europese Unie voor zover de financiële last die zij ondervinden om het eindproduct te vervaardigen lager is dan deze die zij zouden hebben ingeval zij de in een derde land aangekochte grondstoffen onmiddellijk in het vrije verkeer zouden brengen met betaling van de daarop van toepassing zijnde belastingen.

E. Tijdelijke invoer

Onder de voorwaarde van latere wederuitvoer zonder wijziging te hebben ondergaan, kan voor bepaalde in de EU gebruikte goederen gehele of gedeeltelijke vrijstelling van rechten worden toegestaan. Ter zake kan in plaats van het "enig document" eveneens een "carnet ATA" worden gebruikt.

F. Tarifaire passieve veredeling**a. Definitie**

De regeling passieve veredeling is een economische douaneregeling die het mogelijk maakt communautaire goederen tijdelijk uit het douanegebied van de Europese Unie uit te voeren teneinde deze aan veredelingshandelingen te onderwerpen en de uit die handelingen voortkomende veredelingsproducten met gehele of gedeeltelijke vrijstelling van de rechten bij invoer in het vrije verkeer te brengen in de Europese Unie.

b. Doel en draagwijdte van de regeling

De regeling passieve veredeling beantwoordt aan de huidige internationale organisatie van de arbeid die de vervaardiging van bepaalde goederen toevertrouwt aan een reeks gespecialiseerde ondernemingen in verschillende landen. Alhoewel de regeling passieve veredeling de communautaire werknemers benadeelt ten opzichte van buitenlandse werknemers heeft zij toch positieve economische gevolgen voor de Europese Unie. De regeling kan namelijk leiden tot een verhoging van de communautaire uitvoer van goederen, bestemd om te worden verwerkt in derde landen goederen die worden ingevoerd in de Europese Unie en tot een vermindering van de invoer van niet-communautaire goederen.

Bovendien kan deze regeling leiden tot een formule van industriële samenwerking met bepaalde derde landen tegen lagere loonkosten dan deze in de Europese Unie en, in dit opzicht, productiemoeilijkheden vermijden in de Europese Unie. In dit geval benutten de communautaire ondernemingen de lagere loonkosten van de landen in ontwikkeling door hen een deel van hun productie toe te vertrouwen; de vermindering van de kosten op het in het buitenland verwerkte gedeelte vindt zijn weerslag op de productiekosten van het geheel (principe van de evenredige verdeling van de kosten) en laat toe de productieactiviteiten in de Europese Unie niet te verstoren.

De regeling passieve veredeling wordt eveneens gebruikt indien de vereiste technologie om een gedeelte van de veredelingshandelingen te verrichten niet aanwezig is in de Europese Unie en wanneer, wegens een contractuele of wettelijke garantieverplichting, de herstelling moet worden verricht in een derde land.

5.2.6. Uitvoer van goederen

De regeling inzake uitvoer regelt het uitgaan uit het douanegebied van de Europese Unie van communautaire goederen.

Overeenkomstig de voorschriften dient een uitvoeraangifte binnen de termijnen in principe te worden voorgelegd op het douanekantoor dat bevoegd is voor het toezicht op de plaats waar de exporteur is gevestigd of waar de goederen zijn verpakt of geladen in het uitgaand vervoermiddel. De exporteur is diegene voor wiens rekening de aangifte wordt gedaan en die eigenaar is van de goederen of een gelijkaardig beschikkingsrecht heeft.

Vanaf 1 juli 2009 dient via PLDA de uitvoeraangifte elektronisch ingediend te worden, met inbegrip van de veiligheidsgegevens (ECS = Export Control System).

Voor uitvoer naar Zwitserland (met inbegrip van Liechtenstein) en Noorwegen en voor verzending naar de niet-fiscale gebieden moeten de veiligheidsgegevens niet vermeld worden.

Het document dat als ondersteuning voor deze elektronische procedure zal gelden, is het Uitvoergeleidedocument (UGD).

Dit heeft voor gevolg dat voor indirecte uitvoer (2 lidstaten zijn betrokken) ECS wordt toegepast. ECS laat toe om de uitgang uit het douanegebied van de EU te controleren door elektronische berichten uit te wisselen tussen het kantoor van uitvoer en het kantoor van uitgang uit de Europese Unie.

Wanneer PLDA het bericht van vrijgave verstuurt, kan de aangever op basis van dit vrijgavebericht zelf een UGD afdrukken of laten afdrukken op het hulpkantoor.

De uitvoer kan aanleiding geven tot verschillende voordelen, bv. ontheffing van accijns en bijzondere accijns, vrijstelling van btw, restituties voor sommige landbouwproducten, enz.

Goederen kunnen eveneens tijdelijk worden uitgevoerd, bv. voor tentoonstelling of levering op proef in het buitenland. Onder bepaalde voorwaarden mag bij wederinvoer definitieve vrijstelling worden verleend.

Het "carnet ATA" kan het "Enig document" vervangen voor de tijdelijke uitvoer.

5.2.7. Terugbetalingen of kwijtscheldingen van rechten bij invoer, accijns, bijzondere accijns en btw

Deze regeling wordt bijvoorbeeld toegepast voor goederen die, vóór zij zijn vrijgegeven, door overmacht zijn vernietigd, goederen die worden geweigerd omdat zij niet in overeenstemming zijn met de koopovereenkomst, voor de rechtzetting van vergissingen allerhande, enz.

5.2.8. Geautoriseerde marktdeelnemer

In een internationale omgeving gekenmerkt door de toename van de terroristische dreiging en de georganiseerde grensoverschrijdende criminaliteit, die de wereldeconomie in haar geheel, maar ook de openbare veiligheid, de volksgezondheid en het leefmilieu ernstig in gedrang kunnen brengen, wil de Europese Unie de beveiliging van de internationale logistieke keten versterken.

In deze context heeft de Europese Unie, zich onder meer steunend op het "Kader van SAFE-normen die de wereldhandel beveiligen en vergemakkelijken", aangenomen op 23 juni 2005 door de leden van de Werelddouaneorganisatie, zijn eigen veiligheidsprogramma inzake douane uitgewerkt (Customs Security Programme - verkort CSP).

Dit programma, dat een evenwicht vastlegt tussen controle en facilitering van het handelsverkeer, omvat activiteiten ter ondersteuning en uitwerking van maatregelen die het verhogen van de veiligheid door middel van verbeterde douanecontroles beogen en voorziet de invoering van passende veiligheidscontroles die van aard zijn om de bescherming van de interne markt te verzekeren en de veiligheid van de internationale logistieke keten te garanderen in nauwe samenwerking met de voornaamste handelspartners in de wereld. De betreffende de veiligheid aangebrachte wijzigingen aan het communautair douanewetboek [Verordening (EG) Nr. 648/2005 en Verordening (EG) Nr. 1875/2006] verstrekken een wettelijk kader voor de maatregelen van het CSP-programma.

Nauw aansluitend met andere maatregelen die werden geïntroduceerd in het communautair douanerecht (uitwisseling van gegevens tussen douaneautoriteiten met behulp van informatietechnologie en computernetwerken – risicobeheer inzake douane op communautair vlak in overeenstemming met een gemeenschappelijk elektronisch beheer – voorafgaande kennisgeving bij aankomst en vertrek en summiere aangiften bij binnenkomst en uitgang), vormt het creëren van de status van geautoriseerde marktdeelnemer (of “authorised economic operator” - AEO) een van de belangrijkste elementen van het CSP-programma en heeft het tot doel de betrouwbare en gecertificeerde marktdeelnemers te laten genieten van maatregelen voor het faciliteren van het handelsverkeer.

Het aanwenden van alle voormelde maatregelen en de wederzijdse erkenning van de AEO-certificering tussen de marktmachten die deze wijze van certificering hebben uitgewerkt of zullen uitwerken (voorbeeld: C-TPAT – customs trade partnership against terrorism – in de Verenigde Staten) zal het geleidelijk opzetten van een mechanisme voor snelle inkleding toelaten (“Green Lane” – zo goed als geen controles) voor goederen in een internationale toeleveringsketen waarvan alle schakels (producent, exporteur, expediteur, entreposeur, douane-expediteur, vervoerder, importeur, ...) volledig beveiligd zijn.

Voor de marktdeelnemers die concurrentieel willen blijven in de uiterst complexe internationale toeleveringsketen moeten we vaststellen dat de AEO-certificering op internationaal niveau, zorgend voor een kwalitatieve erkenning en het beeld van een betrouwbare handelspartner gevend, een echt kwaliteitslabel inhoudt dat met name volgende voordelen aanbiedt:

- een vlottere en gemakkelijkere toegang tot de vereenvoudigingen zoals de status van toegelaten afzender, de gecentraliseerde dedouanering, de ontheffing van zekerheid, enz.
- een verminderd aantal controles,
- minder gegevens verstrekken met betrekking tot de verplichtingen inzake veiligheid.

Het invoeren van de AEO-status is een belangrijke stap in de relaties tussen de geautoriseerde marktdeelnemers en de douaneautoriteiten. Het laat toe om de marktdeelnemers te onderscheiden waarvan de boekhouding en de logistiek alsook de preventieve risicomaatregelen inzake veiligheid, onmiskenbare garanties op kwaliteit en betrouwbaarheid aantonen.

Alle informatie betreffende dit statuut is terug te vinden op volgend website-adres: <http://fiscus.fgov.be/interfdan/nl/aeo/index.htm>.

HOOFDSTUK 6 DE ACCIJNZEN

Wat nieuws?

- *Wijziging van de accijnzen op sommige tabaksfabricaten.*
- *Indexering van sommige tarieven.*

*Deze belastingen worden vastgesteld en geregeld door verschillende EU-richtlijnen en door de nationale wetgeving. Een aantal belangrijke bepalingen zijn **onder meer** opgenomen in:*

- *de Wet van 22 december 2009 betreffende de algemene regeling inzake accijnzen (BS van 31 december 2009);*
- *de Wet van 21 december 2009 betreffende het accijnsstelsel van alcoholvrije dranken en koffie (BS van 15 januari 2010);*
- *de Programmawet van 27 december 2004 (BS van 31 december 2004);*
- *de Wet van 7 januari 1998 betreffende de structuur en de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken (BS van 4 februari 1998);*
- *de Wet van 3 april 1997 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak (BS van 16 mei 1997);*

hun wijzigingen en de besluiten genomen ter uitvoering van deze wetten.

6.1. Definitie

De accijnzen zijn indirecte belastingen op het verbruik of gebruik van bepaalde producten, zowel vervaardigd in het binnenland als afkomstig uit de lidstaten van de Europese Unie of ingevoerd uit derde landen. Men onderscheidt de (gewone) accijns, de bijzondere accijns, bovendien de bijdrage op de energie (voor energieproducten en elektriciteit) en bovendien de controleretributie (voor huisbrandolie). De totale accijnsbelasting is de som van deze categorieën.

6.2. Indeling van de accijnzen

Men onderscheidt:

- a. **Accijnsgoederen** die op communautair vlak geharmoniseerd zijn en die met een (gewone) accijns voor de BLEU en een bijzondere accijns (en eventueel een bijdrage op de energie en een controleretributie) waarvan de opbrengst uitsluitend bestemd is voor België, belast worden; deze communautaire accijnsgoederen zijn alcohol en alcoholhoudende dranken (zijnde bier, wijn, andere gegiste dranken dan bier of wijn, tussenproducten en ethylalcohol), energieproducten en elektriciteit en tabaksfabricaten;
- b. Nationale **accijnsproducten**, die niet op communautair vlak geharmoniseerd zijn en die belast worden met een (gewone) accijns waarvan de opbrengst uitsluitend bestemd is voor België; deze nationale accijnsproducten zijn alcoholvrije dranken en koffie.

Voor **energieproducten en elektriciteit, alcohol en alcoholhoudende dranken alsmede tabaksfabricaten** is een Europese richtlijn van kracht houdende een algemene regeling inzake accijns (horizontale richtlijn genoemd). Tevens zijn er richtlijnen betreffende de structuren en de tarieven van die goederen en betreffende de belasting van energieproducten en elektriciteit.

Voor **alcoholvrije dranken en koffie** is een bijzondere nationale regeling van toepassing die los staat van bovengenoemde horizontale richtlijn.

6.3. Maatstaf van heffing

Naargelang van het product, de hoeveelheid en/of de waarde. Zie ook onder "tarieven" hieronder.

6.4. Algemene regeling inzake accijnzen

6.4.1. Algemeen

Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van Richtlijn 92/12/EEG betreft de algemene regeling inzake accijns. Die richtlijn werd in Belgisch recht omgezet bij de *wet van 22 december 2009 betreffende de algemene regeling inzake accijnzen*.

Het is niet mogelijk om hier deze complexe regeling exact te beschrijven. Hierna worden de grote lijnen ervan weergegeven; voor details en uitzonderingen wordt verwezen naar bovengenoemde wet en de besluiten genomen ter uitvoering ervan.

Accijnsgoederen, dat wil zeggen **energieproducten en elektriciteit, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabricaten**, worden aan accijnzen onderworpen op het tijdstip van hun productie of winning of bij hun invoer.

6.4.2. Verschuldigdheid, terugbetaling en vrijstelling van accijnzen

De accijnzen worden *verschuldigd* op het tijdstip van de *uitslag tot verbruik* hier te lande, dat wil zeggen bij onttrekking van accijnsgoederen aan een accijnsschorsingsregeling, bij het voorhanden hebben van accijnsgoederen buiten een accijnsschorsingsregeling wanneer over die goederen geen accijnzen zijn geheven, bij de productie van accijnsgoederen buiten een accijnsschorsingsregeling en bij de invoer, behalve indien de accijnsgoederen bij invoer onmiddellijk onder een accijnsschorsingsregeling worden geplaatst. De accijnzen worden eveneens verschuldigd bij het constateren van bepaalde tekorten die aan de accijnzen moeten worden onderworpen.

Een *accijnsschorsingsregeling* is een belastingregeling die geldt voor het onder schorsing van accijnzen produceren, verwerken, voorhanden hebben en overbrengen van niet onder een douaneschorsingsregeling geplaatste accijnsgoederen.

De betaling geschiedt in principe contant op het ogenblik van het ontstaan van de belastingschuld. Onder zekere voorwaarden en na borgstelling kan een krediettermijn worden toegestaan die verschilt naargelang van het product.

Deze krediettermijn voor erkende entepothouders en importeurs loopt voor *ethylalcohol en geestrijke dranken, bier, stille wijn, mousserende wijn, andere al of niet mousserende gegiste dranken en tussenproducten alsmede voor energieproducten (excl. aardgas, kolen, cokes en bruinkool)* tot de donderdag van de week volgend op die waarin de aangifte ten verbruik werd ingediend.

Inzake *tabaksfabricaten* kunnen de marktdeelnemers (in België gevestigde fabrikanten of invoerders of vertegenwoordigers van in buitenland gevestigde fabrikanten of invoerders) uitstel van betaling van accijnzen en btw genieten tot de donderdag van de week volgend op die waarin de aangifte ten verbruik werd ingediend.

In bepaalde gevallen en onder bepaalde voorwaarden kunnen de accijnzen op in het land tot verbruik uitgeslagen accijnsgoederen worden terugbetaald of kwijtgescholden. Het kan daarbij gaan om accijnsgoederen die voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden in een andere lidstaat om er te worden geleverd of gebruikt, om accijnsgoederen die in het kader van een verkoop op afstand in een andere lidstaat worden verkocht, om accijnsgoederen die worden uitgevoerd, om het rechtzetten van allerlei onregelmatigheden of vergissingen, enz.

Er zijn, onder bepaalde voorwaarden, vrijstellingen voorzien voor diplomaten, consulaire ambtenaren, strijdkrachten, een aantal (internationale) instellingen, taxfree shops, leveringen aan boord van vliegtuigen of schepen bij overtochten naar derde landen of derdelandsgebieden, enz.

Voor **elektriciteit en aardgas** wordt de accijns verschuldigd door de distributeur op het tijdstip van de levering ervan door deze laatste aan de verbruiker. Er wordt aangenomen dat de levering plaatsvindt na verloop van iedere periode waarop de afrekening of de betaling betrekking heeft voor de doorlopende leveringen van aardgas en elektriciteit die aanleiding geven tot achtereenvolgende afrekeningen of betalingen.

De distributeur dient ten laatste de 20^e van iedere maand een aangifte ten verbruik in m.b.t. de verbruiks- en tussentijdse facturen van de voorgaande maand en betaalt de verschuldigde accijns contant. Wat de accijnzen verschuldigd op de tussentijdse facturen betreft, kan de distributeur deze voldoen aan de hand van voorschotten.

Voor **kolen, cokes en bruinkool** worden de accijnzen verschuldigd op het tijdstip van levering aan de kleinhandelaar door bedrijven die gehouden zijn zich te registreren volgens de modaliteiten bepaald door de Minister van Financiën, tenzij de producent, de invoerder, de verwerver of eventueel zijn fiscale vertegenwoordiger in de plaats zou treden van deze geregistreerde bedrijven voor de verplichtingen die hen zijn opgelegd. Onder kleinhandelaar dient te worden verstaan iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon die kolen, cokes en bruinkool levert aan natuurlijke personen of rechtspersonen die ze verbruiken.

Als tijdstip van levering aan de kleinhandelaar wordt beschouwd de datum van het opstellen van de factuur betreffende deze levering. Het geregistreerde bedrijf dient uiterlijk de donderdag van de week volgend op de week van de opstelling van de factuur een aangifte ten verbruik in en betaalt de verschuldigde accijns contant. Bij inverbruikstelling met vrijstelling van accijnzen wordt de aangifte ten verbruik ten laatste de 15^e van de maand volgend op de maand van de opstelling van de factuur ingediend.

6.4.3. Productie, verwerking en voorhanden hebben van accijnsgoederen

De productie en de verwerking hier te lande van accijnsgoederen vindt plaats in een *belastingentrepot*. Ook het voorhanden hebben van dergelijke goederen, waarvoor de accijnzen niet werden voldaan, moet in een belastingentrepot plaatsvinden.

Een *belastingentrepot* is iedere plaats waar een *erkend entrepothouder* bij de bedrijfsuitoefening accijnsgoederen – onder bepaalde voorwaarden - onder een accijnsschorsingsregeling produceert, verwerkt, voorhanden heeft, ontvangt of verzendt.

Een *erkend entrepouthouder* is een natuurlijke of rechtspersoon die gemachtigd is om in het kader van zijn bedrijfsuitoefening accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling in een belastingentrepot te produceren, te verwerken, voorhanden te hebben, te ontvangen of te verzenden.

6.4.4. Overbrenging van accijnsgoederen onder schorsing van accijnzen

Accijnsgoederen kunnen binnen België onder een accijnsschorsingsregeling worden overgebracht van een belastingentrepot naar:

- een ander belastingentrepot;
- een geregistreerde geadresseerde, indien de accijnsgoederen worden verzonden vanuit een andere lidstaat;
- een plaats waar de accijnsgoederen het grondgebied van de Gemeenschap verlaten;
- een aantal andere geadresseerden (diplomaten, consulaire beampten, strijdkrachten, bepaalde (internationale) instellingen), wanneer de accijnsgoederen vanuit een andere lidstaat worden verzonden.

Zij kunnen ook onder een accijnsschorsingsregeling worden verzonden door een geregistreerde afzender van de plaats van invoer naar een van de hierboven vermelde bestemmingen. Een *geregistreerde afzender* is een natuurlijke of rechtspersoon die, mits het naleven van een aantal voorwaarden, gemachtigd is om, bij de bedrijfsuitoefening, accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling te verzenden wanneer zij in het vrije verkeer worden gebracht.

Een *geregistreerde geadresseerde* kan een bedrijf zijn dat geen erkend entrepouthouder is. De geregistreerde geadresseerde is gemachtigd om bij de bedrijfsuitoefening accijnsgoederen in ontvangst te nemen die vanuit een andere lidstaat onder een accijnsschorsingsregeling worden overgebracht, maar hij mag deze goederen niet voorhanden hebben of onder accijnsschorsingsregeling verzenden. Hij moet zich vóór de verzending van de accijnsgoederen hebben laten registreren, een zekerheid gesteld hebben en een aantal andere voorwaarden naleven. Bij het ontvangen van de accijnsgoederen wordt de accijns verschuldigd en moet de accijns op de voorgeschreven wijze gekweten worden. Een geregistreerde geadresseerde is niet gerechtigd om tabaksfabricaten te ontvangen die niet voorzien zijn van het Belgisch fiscaal merkteken.

De overbrenging van accijnsgoederen onder schorsing van accijnzen geschiedt in principe onder dekking van een elektronisch administratief document en volgens een welbepaalde procedure.

6.4.5. Overbrenging van accijnsgoederen en accijnsheffing na uitslag tot verbruik

Er is geen accijns verschuldigd voor accijnsgoederen die door particulieren werden verkregen voor hun eigen behoeften en die door hen zelf worden vervoerd, op voorwaarde dat de accijnzen werden geheven in de lidstaat waar de accijnsgoederen werden verkregen. Er zijn wel bepaalde regels om vast te stellen of de goederen al dan niet werden verkregen voor eigen behoeften.

Accijnsgoederen die, nadat zij in een andere lidstaat reeds tot verbruik zijn uitgeslagen, hier te lande voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden om hier te worden geleverd of gebruikt, zijn aan accijnzen onderworpen. Hetzelfde principe is van toepassing op reeds in een andere lidstaat tot verbruik uitgeslagen accijnsgoederen die in het kader van afstandsverkoop, in België worden geleverd. Om dubbele belasting te vermijden, is evenwel een teruggaafprocedure voorzien. Er is evenwel geen accijns verschuldigd indien deze goederen in België algeheel vernietigd of onherstelbaar verloren zijn gegaan.

6.5. Accijnsregeling voor alcoholvrije dranken en koffie

Onder “**accijnsproducten**” worden verstaan alcoholvrije dranken en koffie.

De accijnsproducten worden aan de accijns onderworpen op het tijdstip van hun vervaardiging hier te lande, van hun invoer hier te lande of van hun binnenbrengen (d.w.z. vanuit een andere EU-lidstaat) hier te lande.

De accijns wordt verschuldigd op het tijdstip van de uitslag tot verbruik hier te lande. Onder “uitslag tot verbruik” wordt verstaan het onttrekken aan een schorsingsregeling van accijnsproducten, het voorhanden hebben of de vervaardiging van accijnsproducten buiten een schorsingsregeling en de invoer en het binnenbrengen van accijnsproducten die niet onmiddellijk onder een schorsingsregeling worden geplaatst. Een schorsingsregeling is een belastingregeling die geldt voor het onder schorsing van accijns vervaardigen, voorhanden hebben en overbrengen van accijnsproducten.

De betaling geschiedt in principe contant op het ogenblik van het ontstaan van de belastingschuld. Onder zekere voorwaarden en na borgstelling kan voor de houders van een vergunning “accijnsinrichting” een krediettermijn worden toegestaan. Deze krediettermijn loopt tot de donderdag van de week volgend op die waarin de aangifte ten verbruik werd ingediend.

Er wordt tot terugbetaling van de accijns overgegaan voor accijnsproducten die worden uitgevoerd, verzonden worden ter bestemming van een andere lidstaat of die door een overheidsinstantie ongeschikt worden verklaard voor gebruik en die vernietigd worden onder ambtelijk toezicht. Ook in een aantal andere gevallen, bv. rechtzetting van vergissingen, is een terugbetaling of kwijtschelding voorzien.

Het vervaardigen van accijnsproducten en het ontvangen en voorhanden hebben van dergelijke producten waarvoor de accijns niet werd voldaan, dienen te gebeuren in een plaats die erkend is als accijnsinrichting. Een accijnsinrichting is iedere plaats waar de accijnsproducten onder de schorsingsregeling worden vervaardigd, voorhanden zijn, worden ontvangen en worden verzonden. Voor de erkenning als accijnsinrichting moet een vergunning worden aangevraagd.

Accijnsproducten kunnen onder de schorsingsregeling worden overgebracht van een accijnsinrichting naar een andere accijnsinrichting, ter bestemming van een andere lidstaat of ter bestemming van een douanekantoor van uitvoer. Zij kunnen onder die regeling ook worden overgebracht van een invoerkantoor hier te lande naar een accijnsinrichting of ter bestemming van een andere lidstaat. Tenslotte kunnen zij bij het binnenbrengen onder de schorsingsregeling worden overgebracht naar een accijnsinrichting, ter bestemming van een andere lidstaat via het Belgisch grondgebied en ter bestemming van een douanekantoor van uitvoer gevestigd hier te lande.

Het verzenden van accijnsproducten onder de schorsingsregeling moet geschieden onder dekking van een handelsdocument waarmee de accijnsproducten kunnen worden geïdentificeerd.

Op door particulieren voor eigen behoeften verkregen en door hen zelf vervoerde accijnsproducten is geen accijns verschuldigd op voorwaarde dat zij werden verkregen volgens de regels voor de binnenlandse markt van de lidstaat van verkrijging.

Accijnsproducten kunnen buiten een accijnsinrichting worden vervaardigd uit andere accijnsproducten voor zover het bedrag van de accijns op het bekomen accijnsproduct niet meer bedraagt dan het totale bedrag van de accijns dat van tevoren is betaald op elk aangewend accijnsproduct.

Het branden van koffie, het vervaardigen van extracten, essences en concentraten van koffie, in vaste vorm of vloeibaar, alsook het vervaardigen van preparaten van koffie of van preparaten van die extracten, essences en concentraten van koffie, kan buiten een accijnsinrichting geschieden voor zover de accijns is betaald op de aangewende ongebrande of gebrande koffie.

6.6. Controle

In de belastingentrepots en accijnsinrichtingen geschiedt de controle aan de hand van de voorraadadministratie in relatie tot de handelsboekhouding van de erkend entrepothouder of houder van de vergunning “accijnsinrichting” en door het onderzoek van de registers en geschriften evenals de aangiften (aangifte ten verbruik, uitvoeraangifte, ...).

Bovendien wordt minstens één maal per jaar een opneming van het belastingentrepot of de accijnsinrichting (fysieke controle) uitgevoerd.

In bepaalde gevallen is er een permanente controle door accijnsambtenaren op de productie.

Bij het verkeer van accijnsgoederen of accijnsproducten wordt de controle uitgevoerd aan de hand van de documenten die het transport begeleiden (bijvoorbeeld: bij verkeer onder de schorsingsregeling of onder de accijnsschorsingsregeling, het e-AD of het commercieel document; bij verkeer met betaling van accijnzen, naargelang het geval een vereenvoudigd geleidedocument (VGD) of de commerciële documenten eventueel vergezeld van de gestelde zekerheid).

Op te merken valt dat de gefabriceerde tabak in verbruik gesteld in het land, voorzien moet zijn van een fiscaal kenteken.

Het spreekt vanzelf dat de controle op de documenten aangevuld kan worden met een fysisch onderzoek van de lading.

Elk vervoer van accijnsgoederen die reeds in België in verbruik werden gesteld en bestemd zijn om te worden vervoerd naar een andere plaats in België met gebruikmaking van het grondgebied van een lidstaat moet gedekt zijn door een vereenvoudigd geleidedocument.

Omgekeerd is het gebruik van het vereenvoudigd geleidedocument eveneens vereist voor het intracommunautair vervoer van reeds in verbruik gestelde accijnsgoederen vanuit een lidstaat naar een andere plaats van dezelfde lidstaat met gebruikmaking van het Belgisch grondgebied.

6.7. Tarieven

Opmerking: sommige van deze tarieven kunnen op zeer korte termijn worden aangepast.

6.7.1. Energieproducten en elektriciteit

Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 betreft de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit. Op nationaal vlak is een en ander geregeld in Hoofdstuk XVIII van Titel XI – Financiën van de Programmawet van 27 december 2004.

Voor de toepassing van Hoofdstuk XVIII van de Programmawet van 27 december 2004 moet onder “accijnzen” worden verstaan: de accijns, de bijzondere accijns, de controleretractie op huisbrandolie en de bijdrage op de energie.

In euro per 1.000 l bij 15 °C, tenzij anders vermeld

Product	Accijns	Bijzondere accijns	Bijdrage op de energie	Totaal
A. Gelode benzine	245,4146	365,3455	28,6317	639,3918
B. Ongelode benzine \geq 98 octaan				
1. Hoog zwavelgehalte en gehalte aan aromatische verbindingen	245,4146	356,2209	28,6317	630,2672
2. Laag zwavelgehalte en gehalte aan aromatische verbindingen	245,4146	341,1804	28,6317	615,2267
C. Andere ongelode benzine	245,4146	341,1804	28,6317	615,2267
D. Kerosine				
1. Gebruikt als motorbrandstof	294,9933	304,9457	28,6317	628,5707
2. Gebruikt als motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden (1)	18,5920	4,1492	0	22,7412
3. Gebruikt als verwarmings-brandstof				
3.1. Zakelijk gebruik	0	0	19,4356	19,4356
3.2. Niet-zakelijk gebruik	0	0	19,4356	19,4356
E. Gasolie met zwavelgehalte van meer dan 10 mg/kg				
1. Gebruikt als motorbrandstof	198,3148	230,6949	14,8736	443,8833
2. Gebruikt als motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden (2)	18,5920	4,1492	0	22,7412
3. Gebruikt als verwarmings-brandstof				
3.1. Zakelijk gebruik	0	0	10,0000 (3) +8,5353	18,5353
3.2. Niet-zakelijk gebruik	0	0	10,0000 (3) + 8,5353	18,5353

- (1) Onder fiscale controle gebruikte kerosine voor stationaire motoren, installaties en machines die worden gebruikt in de bouw, de weg- en waterbouw en voor openbare werken alsmede voor voertuigen bestemd om buiten de openbare weg te worden gebruikt of waarvoor geen vergunning is verleend voor overwegend gebruik op de openbare weg.
- (2) Onder fiscale controle gebruikte gasolie voor stationaire motoren, installaties en machines die worden gebruikt in de bouw, de weg- en waterbouw en voor openbare werken alsmede voor voertuigen bestemd om buiten de openbare weg te worden gebruikt of waarvoor geen vergunning is verleend voor overwegend gebruik op de openbare weg.
- (3) Controleretriëbutie.

Product	Accijns	Bijzondere accijns	Bijdrage op de energie	Totaal
F. Gasolie met zwavelgehalte van niet meer dan 10 mg/kg				
1. Gebruikt als motorbrandstof	198,3148	215,6544 (1)	14,8736	428,8428 (1)
2. Gebruikt als motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden (2)	18,5920	4,1492	0	22,7412
3. Gebruikt als verwarmings-brandstof				
3.1. Zakelijk gebruik	0	0	10,0000 (3) +7,1484	17,1484
3.2. Niet-zakelijk gebruik	0	0	10,0000 (3) + 7,1484	17,1484
G. Zware stookolie (euro per 1.000 kg)				
1. Zakelijk gebruik (4)	13,0000	3,2437	0	16,2437
2. Niet-zakelijk gebruik	13,0000	3,2437	0	16,2437
3. Gebruik voor de productie van elektriciteit	13,0000	3,2437	0	16,2437
H. Vloeibaar petroleumgas (euro per 1.000 kg)				
1. Gebruikt als motorbrandstof	0	0	0	0
2. Gebruikt als motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden (5)	37,1840	7,2156	0	44,3996
3. Gebruikt als verwarmings-brandstof				
3.1. Zakelijk gebruik	0	0	18,5230 (6) of 18,7913 (7)	18,5230 (6) of 18,7913 (7)
3.2. Niet-zakelijk gebruik	0	0	18,5230 (6) of 18,7913 (7)	18,5230 (6) of 18,7913 (7)

- (1) Voor in de programmawet van 27 december 2004 omschreven taxi's, motorvoertuigen voor het vervoer van gehandicapte personen, motorvoertuigen met meer dan 8 zitplaatsen, die van de bestuurder niet meegerekend, ontworpen en gebouwd voor het vervoer van passagiers en voertuigen met een maximaal toegelaten massa van minstens 7,5 ton die uitsluitend bestemd zijn voor het goederenvervoer op de weg wordt een terugbetaling van de bijzondere accijns ten belope van 0,0763 euro per liter voorzien.
- (2) Onder fiscale controle gebruikte gasolie voor stationaire motoren, installaties en machines die worden gebruikt in de bouw, de weg- en waterbouw en voor openbare werken alsmede voor voertuigen bestemd om buiten de openbare weg te worden gebruikt of waarvoor geen vergunning is verleend voor overwegend gebruik op de openbare weg.
- (3) Controleretributie.
- (4) Met uitzondering van het gebruik voor de productie van elektriciteit.
- (5) Onder fiscale controle gebruikte LPG voor stationaire motoren, installaties en machines die worden gebruikt in de bouw, de weg- en waterbouw en voor openbare werken alsmede voor voertuigen bestemd om buiten de openbare weg te worden gebruikt of waarvoor geen vergunning is verleend voor overwegend gebruik op de openbare weg.
- (6) Butaan.
- (7) Propaan.

Product	Accijns	Bijzondere accijns	Bijdrage op de energie	Totaal
I. Aardgas (euro per MWh – bovenste verbrandingswaarde)				
1. Gebruikt als motorbrandstof	0	0	0	0
2. Gebruikt als motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden (1)	0	0	0	0
3. Gebruikt als verwarmingsbrandstof				
3a. Zakelijk gebruik	0	0	0,9916	0,9916
3b. Niet-zakelijk gebruik	0	0	0,9916	0,9916
J. Kolen, cokes en bruinkool (euro per 1.000 kg)	0	8,6841 (2)	3,0000 (2)	11,6841 (2)
K. Elektriciteit (euro per MWh)				
1. Zakelijk gebruik				
1a. Geleverd aan eindgebruiker aangesloten op het transport- of verdelingsnetwerk met nominale spanning > 1 kV, met inbegrip van een eindgebruiker die geïdentificeerd wordt als een met hoogspanning gelijkgestelde afnemer (3)	0	0	0	0
1b. Geleverd aan eindgebruiker aangesloten op het transport- of verdelingsnetwerk met nominale spanning ≤ 1 kV	0	0	1,9140	1,9140
2. Niet-zakelijk gebruik	0	0	1,9140	1,9140

- (1) Onder fiscale controle gebruikt aardgas voor stationaire motoren, installaties en machines die worden gebruikt in de bouw, de weg- en waterbouw en voor openbare werken alsmede voor voertuigen bestemd om buiten de openbare weg te worden gebruikt of waarvoor geen vergunning is verleend voor overwegend gebruik op de openbare weg.
- (2) Vrijstelling voor kolen, cokes, bruinkool en vaste brandstoffen die worden verbruikt door huishoudens (zie hieronder, vrijstellingen, punt 2, k).
- (3) Een met hoogspanning gelijkgestelde afnemer is een eindgebruiker die wordt gevoed via een zelf gefinancierde geïndividualiseerde kabel vanuit een transformatorcabine die deel uitmaakt van het hoogspanningsnetwerk. Deze klanten worden als dusdanig geïdentificeerd door de netbeheerder.

Energieproducten (zie art. 415 van de Programmawet van 27 december 2004 voor de definitie van deze producten) waarvoor in de tabel hierboven geen tarief inzake accijnzen is vastgesteld en die bestemd zijn voor gebruik, worden aangeboden voor verkoop of worden gebruikt als *motor- of verwarmingsbrandstof*, worden belast tegen het tarief van de gelijkwaardige motor- of verwarmingsbrandstof, naargelang van het gebruik dat ervan gemaakt wordt.

Tevens wordt, benevens de hierboven vermelde energieproducten, *elk product* tegen het tarief inzake accijnzen van de gelijkwaardige motorbrandstof belast indien dat product is bestemd voor gebruik, wordt aangeboden voor verkoop of wordt gebruikt als *motorbrandstof*, als additief of als vulstof in motorbrandstoffen. Ook worden, benevens de hierboven vermelde energieproducten, alle andere *koolwaterstoffen*, met uitzondering van turf, die bestemd zijn voor gebruik, worden aangeboden voor verkoop of worden gebruikt als *verwarmingsbrandstof* belast tegen het tarief inzake accijnzen dat voor het gelijkwaardige energieproduct geldt.

Vrijstellingen

1. Er zijn vrijstellingen (indien niet anders bepaald) voor:
 - a. energieproducten die worden gebruikt voor andere doeleinden dan als motorbrandstof of verwarmingsbrandstof;
 - b. energieproducten met een duaal gebruik (= gebruik zowel als verwarmingsbrandstof als voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof, bv. het gebruik van energieproducten voor chemische reductie of elektrolytische en metallurgische procédés);
 - c. elektriciteit die voornamelijk wordt gebruikt voor chemische reductie en elektrolytische en metallurgische procédés;
 - d. energieproducten en elektriciteit gebruikt voor mineralogische procédés;
 - e. energieproducten, met uitzondering van zware stookolie, kolen, cokes en bruinkool, en elektriciteit die worden gebruikt voor de productie van elektriciteit en elektriciteit die wordt gebruikt tot instandhouding van het vermogen elektriciteit te produceren;
 - f. energieproducten die worden geleverd voor gebruik als motorbrandstof of verwarmingsbrandstof voor andere luchtvaart dan particuliere plezierluchtvaart;
 - g. energieproducten die worden geleverd voor gebruik als motorbrandstof of verwarmingsbrandstof voor de vaart op communautaire wateren (met inbegrip van de visserij) en niet voor gebruik aan boord van particuliere pleziervaartuigen, en aan boord van de vaartuigen opgewekte elektriciteit.
2. Behoudens indien anders bepaald, zijn er tevens vrijstellingen voor volgende producten gebruikt *onder fiscaal toezicht*:
 - a. belastbare producten gebruikt bij proefprojecten voor de technologische ontwikkeling van milieuvriendelijker producten of met betrekking tot brandstoffen uit hernieuwbare bronnen;
 - b. elektriciteit geproduceerd door een gebruiker voor zijn eigen gebruik: afkomstig van zon, wind, golven, getijden of aardwarmte; afkomstig van waterkracht, welke wordt opgewekt in waterkrachtcentrales; afkomstig van biomassa of van uit biomassa afkomstige producten, of opgewekt uit brandstofcellen (vrijstelling beperkt tot elektriciteit die beantwoordt aan de wettelijke bepalingen inzake het verlenen van groene certificaten of warmtekrachtkoppeling);
 - c. energieproducten en elektriciteit die worden gebruikt voor warmtekrachtkoppeling;
 - d. elektriciteit geproduceerd door een gebruiker voor zijn eigen gebruik opgewekt uit warmtekrachtkoppeling op voorwaarde dat de installaties voor warmtekrachtkoppeling milieuvriendelijk zijn;
 - e. motorbrandstoffen die worden gebruikt bij de vervaardiging, de ontwikkeling, het testen en het onderhoud van luchtvaartuigen en schepen;
 - f. gasolie en kerosine evenals elektriciteit die worden gebruikt voor het vervoer van personen en goederen per spoor;
 - g. gasolie, kerosine en zware stookolie die worden geleverd voor gebruik als brandstof voor de vaart op binnenwateren (met inbegrip van de visserij), en niet voor gebruik aan boord van particuliere pleziervaartuigen, en aan boord van een vaartuig opgewekte elektriciteit;

- h. gasolie, kerosine en zware stookolie die worden gebruikt bij baggerwerken in bevaarbare waterlopen en in havens;
- i. gasolie, kerosine, zware stookolie, LPG, aardgas, elektriciteit, kolen, cokes, en bruinkool uitsluitend gebruikt voor landbouw, tuinbouw, visteelt en bosbouwwerkzaamheden (onder bepaalde voorwaarden);
- j. (vervallen);
- k. kolen, cokes, bruinkool en vaste brandstoffen die worden verbruikt door huishoudens;
- l. aardgas en LPG die worden gebruikt voor voortbeweging;
- m. koolzaadolie gebruikt als motorbrandstof, wanneer deze wordt geproduceerd door een natuurlijke persoon of een rechtspersoon, die alleen handelt of in een samenwerkingsverband, op basis van zijn eigen productie, en wanneer deze zonder tussenpersoon aan de eindverbruiker wordt verkocht (vrijstelling tijdelijk opgeschort tot nader te bepalen datum);
- n. (vervallen);
- o. elektriciteit die de distributeur levert aan een “residentiële beschermde klant met een laag inkomen of in een kwetsbare situatie”;
- p. aardgas dat de distributeur levert aan een “residentiële beschermde klant met een laag inkomen of in een kwetsbare situatie”.

De in een andere lidstaat tot verbruik uitgeslagen energieproducten die zich in de normale reservoirs van bedrijfsvoertuigen bevinden en bestemd zijn om te worden gebruikt als brandstof voor deze voertuigen, of die zich bevinden in containers voor speciale doeleinden die bestemd zijn om te worden gebruikt voor de werking, tijdens het vervoer, van systemen waarmee deze containers zijn uitgerust, worden – mits aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan – in België niet met accijnzen belast.

Wanneer *benzine* bestemd is om te worden gebruikt voor andere doeleinden dan als motorbrandstof of als verwarmingsbrandstof moet deze gedenatureerd worden.

Aan *kerosine* en *gasolie* die bestemd is om te worden gebruikt:

- als motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden;
- als verwarmingsbrandstof;
- in de voorziene vrijstellingsgevallen;
- als motorbrandstof voor de vaart op niet-communautaire wateren;

moet de merkstof Solvent Yellow 124 toegevoegd worden. Daarnaast moet aan *gasolie* (en in bepaalde gevallen *zware stookolie*) ook een rode merkstof toegevoegd worden.

6.7.2. Alcoholhoudende dranken

A. Bier

Onder bier wordt verstaan elk product van de code 2203 van de gecombineerde nomenclatuur van het gemeenschappelijk douanetarief van de Europese Gemeenschappen (afgekort als GN-code, zie bijlage bij dit hoofdstuk) alsook mengsels van bier en van niet-alcoholische dranken van GN-code 2206. Het alcoholvolumegehalte moet meer dan 0,5% vol bedragen.

Per hectolitergraad Plato van het eindproduct:

	Accijns	Bijzondere accijns	Totaal
Bier	0,7933	1,0540	1,8473

in euro

Het *aantal graden Plato* drukt het gewichtsperscentage uit van het extract in 100 gram bier, zoals dat wordt teruggerekend uit het werkelijke extract en de alcohol vervat in het afgewerkt product.

De totale accijns op 1 liter pils met een dichtheid van 12,5 graden Plato (in dit geval afgerond tot 12 graden Plato) bedraagt dan bijvoorbeeld:

$$12 \times 1,8473 \text{ euro}/100 = 0,221676 \text{ euro}$$

Voor het bier gebrouwen door kleine zelfstandige brouwerijen is er een verlaagd tarief, waarvan de toepassing afhangt van de productie van de betrokken brouwerij in het voorgaande jaar. Deze verlaagde tarieven zijn de volgende:

Per hectolitergraad Plato van het eindproduct:

Jaarproductie	Accijns	Bijzondere accijns	Totaal
van niet meer dan 12.500 hl	0,3966	1,2097	1,6063
van niet meer dan 25.000 hl	0,3966	1,2633	1,6599
van niet meer dan 50.000 hl	0,3966	1,3168	1,7134
van niet meer dan 75.000 hl	0,4462	1,3208	1,7670
van niet meer dan 200.000 hl	0,4462	1,3744	1,8206

in euro

B. Wijn

Men onderscheidt niet-mousserende wijn en mousserende wijn.

Onder *niet-mousserende wijn* (z.g. stille wijn) verstaat men alle producten van de GN-codes 2204 en 2205 (zie bijlage bij dit hoofdstuk), met uitzondering van de mousserende wijn hieronder vermeld. Zij dienen ofwel een effectief alcoholvolumegehalte te hebben van meer dan 1,2% vol en hoogstens 15% vol, voor zover de alcohol in het eindproduct volledig door gisting is verkregen ofwel een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 15% vol doch hoogstens 18% vol en voor zover de alcohol in het eindproduct volledig door gisting is verkregen en zij **bovendien** zonder enige verrijking zijn geproduceerd.

Onder *mousserende wijn* (z.g. schuimende wijn) verstaat men alle producten van de GN-codes 2204 10, 2204 21 10 (vervangen door de huidige GN-codes 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08 en 2204 21 09), 2204 29 10 en 2205 (zie bijlage bij dit hoofdstuk). Zij worden aangeboden in flessen met een champignonvormige stop die door draden, banden of anderszins is geborgd, **of** een overdruk hebben van minstens 3 bar die teweeggebracht is door koolzuurgas in oplossing. Zij moeten een effectief alcoholvolumegehalte hebben van meer dan 1,2% vol doch hoogstens 15% vol en de alcohol in het eindproduct moet volledig door gisting zijn verkregen.

Per hectoliter eindproduct:

in euro

	Accijns (1)	Bijzondere accijns (1)	Totaal
Niet-mousserende wijn	0	57,2440	57,2440
Mousserende wijn	0	195,8775	195,8775

- (1) 0 euro accijns en 18,2049 euro bijzondere accijns voor om het even welke niet-mousserende en mousserende wijn met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2% vol en niet meer dan 8,5% vol.

Voorbeelden:

- De totale accijns op een fles van 0,7 l (druiven)wijn met een alcoholgehalte van 12% vol bedraagt: $0,7 \times 57,2440 \text{ euro}/100 = 0,400708 \text{ euro}$
- De totale accijns op een fles van 0,7 l champagne met een alcoholgehalte van 11% vol bedraagt: $0,7 \times 195,8775 \text{ euro}/100 = 1,3711425 \text{ euro}$

C. Andere gegiste dranken dan wijn of bier

Men maakt een onderscheid tussen "andere niet-mousserende gegiste dranken" en "andere mousserende gegiste dranken".

Onder *andere niet-mousserende gegiste dranken* verstaat men alle niet onder A of B hierboven genoemde producten van de GN-codes 2204, 2205 en 2206 (zie bijlage bij dit hoofdstuk) die niet onder "andere mousserende gegiste dranken" gecatalogeerd zijn. Zij moeten ofwel een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2% vol hebben, doch hoogstens 10% vol ofwel een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 10% vol doch hoogstens 15% vol en voor zover de alcohol in het product **bovendien** volledig door gisting is verkregen.

Onder *andere mousserende gegiste dranken* verstaat men alle producten van de GN-codes 2206 00 91, alsmede de niet onder B opgenomen producten van de GN-codes 2204 10, 2204 21 10 (vervangen door de huidige GN-codes 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08 en 2204 21 09), 2204 29 10 en 2205 (zie bijlage bij dit hoofdstuk). Zij worden aangeboden in flessen met een champignonvormige stop die door draden of banden of anderszins is geborgd, **of** een overdruk hebben van minstens 3 bar die teweeggebracht is door koolzuurgas in oplossing. Zij moeten ofwel een effectief alcoholvolumegehalte hebben van meer dan 1,2% vol doch hoogstens 13% vol ofwel een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 13% vol doch hoogstens 15% vol waarbij in dit geval de alcohol in het product volledig door gisting moet zijn verkregen.

Per hectoliter eindproduct:

in euro

	Accijns (1)	Bijzondere accijns (1)	Totaal
Niet-mousserende	0	57,2440	57,2440
Mousserende	0	195,8775	195,8775

- (1) 0 euro accijns en 18,2049 euro bijzondere accijns voor om het even welke andere (niet-mousserende of mousserende) gegiste drank met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2% vol en niet meer dan 8,5% vol.

Voorbeelden:

- De totale accijns op een fles van 0,7 l niet-mousserende perenwijn met een alcoholgehalte van 9% vol bedraagt: $0,7 \times 57,2440 \text{ euro}/100 = 0,400708 \text{ euro}$;
- De totale accijns op een fles van 0,7 l mousserende appelwijn met een alcoholgehalte van 9% vol bedraagt: $0,7 \times 195,8775 \text{ euro}/100 = 1,3711425 \text{ euro}$.

D. Tussenproducten

Onder *tussenproducten* worden verstaan alle producten van de GN-codes 2204, 2205 en 2206 (zie bijlage bij dit hoofdstuk) die niet onder A, B of C hierboven vallen en die een effectief alcoholvolumegehalte hebben van meer dan 1,2% vol, doch hoogstens 22% vol.

Per hectoliter eindproduct:

			in euro
	Accijns	Bijzondere accijns	Totaal
Tussenproducten “niet mousserend”			
a) met een alcoholvolumegehalte van meer dan 15% vol	66,9313	53,5886	120,5199
b) met een alcoholvolumegehalte van niet meer dan 15% vol	47,0998	43,4233	90,5231
Tussenproducten “mousserend” (1)			
a) met een alcoholvolumegehalte van meer dan 15% vol	66,9313	128,8512	195,7825
b) met een alcoholvolumegehalte van niet meer dan 15% vol	47,0998	148,6827	195,7825

(1) meer bepaald: verpakt in flessen met een champignonvormige stop die door draden, banden of anderszins is geborgd of een overdruk hebben van 3 bar of meer, teweeggebracht door koolzuurgas in oplossing.

Voorbeeld:

De totale accijns op een fles van 0,75 l vermut met een alcoholgehalte van 17% vol bedraagt: $0,75 \times 120,5199 \text{ euro}/100 = 0,90389925 \text{ euro}$.

E. Ethylalcohol

Onder *ethylalcohol* verstaat men:

- alle producten van de GN-codes 2207 en 2208 (zie bijlage bij dit hoofdstuk). Zij moeten een effectief alcoholvolumegehalte hebben van meer dan 1,2% vol. Zij worden ook belast als zij bestanddeel zijn van een ander product van een ander hoofdstuk van de GN;
- producten van de GN-codes 2204, 2205 en 2206 met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 22% vol;
- gedistilleerde dranken die producten al dan niet in oplossing bevatten.

Per hectoliter absolute alcohol bij een temperatuur van 20 graden C:

			in euro
	Accijns	Bijzondere accijns	Totaal
Ethylalcohol	223,1042	1.901,5770	2.124,6812

Voorbeeld:

De totale accijns op een fles van 70 cl whisky met een effectief alcoholvolumegehalte van 40 % vol bedraagt: $2.124,6812 \text{ euro} \times 0,4 \times 0,007 = 5,949107 \text{ euro}$.

F. Vrijstellingen

In bepaalde gevallen worden de hierboven genoemde producten vrijgesteld van accijns en bijzondere accijns: o.m. indien zij tegelijk gedenatureerd zijn overeenkomstig de Belgische voorschriften en worden aangewend voor de vervaardiging van niet voor menselijke consumptie bestemde producten, wanneer zij worden gebruikt voor de vervaardiging van azijn (GN-code 2209,

zie bijlage bij dit hoofdstuk) of geneesmiddelen of aroma's voor de bereiding van bepaalde levensmiddelen en niet-alcoholhoudende dranken (onder zekere voorwaarden).

6.7.3. Tabaksfabricaten

Voor de tabaksfabricaten wordt de accijns en bijzondere accijns uitgedrukt als een percentage van de kleinhandelsprijs (dus incl. alle taksen - *ad valorem* accijns en *ad valorem* bijzondere accijns én btw), waarbij daarenboven de sigaretten verplicht onderworpen zijn aan een specifieke accijns per 1.000 stuks en de rooktabak aan een specifieke accijns per kilogram.

	Accijns	Bijzondere accijns	Totaal
Sigaren (2)	5,00 %	5,00 %	10,00 %
Sigaretten (1) (2)	45,84 %	0,00 %	45,84 %
Rooktabak (1) (2)	31,50 %	0,00 %	31,50 %

- (1) Op de **sigaretten** wordt bovendien een specifieke accijns geheven van 6,8914 euro per 1.000 stuks en een specifieke bijzondere accijns van 30,0000 euro per 1.000 stuks.
Op de **rooktabak** wordt bovendien een specifieke bijzondere accijns geheven van 16,5000 euro per kg.
- (2) Voor de **sigaretten** mag het totaal van de accijns en de bijzondere accijns (*ad valorem* en specifieke) in geen geval minder bedragen dan 154,4645 euro per 1.000 stuks.
Voor de **rooktabak** van fijne snede voor het rollen van sigaretten en andere soorten rooktabak mag het totaal van de accijns en de bijzondere accijns in geen geval minder bedragen dan 52,0747 euro per kilogram.
Voor de **sigaren** mag het totaal van de accijns, de bijzondere accijns en de btw in geen geval minder bedragen dan het totaal van deze belastingen van toepassing op de meest gevraagde prijsklasse (de meest gevraagde prijsklasse wordt per 1 januari 2015 bepaald op 265 euro per 1.000 stuks, hetgeen betekent dat de minimumfiscaliteit per 1.000 stuks 72,9917 euro bedraagt. Voor de andere verpakkingen moet het bedrag naar proportionaliteit worden aangepast).

Op rooktabak die door de planters bestemd wordt voor eigen verbruik en die beperkt is tot maximum 150 planten per jaar, bedraagt de accijns 20% van de kleinhandelsprijs voor rooktabak die behoort tot de meest gevraagde prijsklasse.

In bepaalde gevallen (bv. denaturering voor industriële of tuinbouwkundige doeleinden, vernietiging onder ambtelijk toezicht, bestemming voor wetenschappelijke proefnemingen, herbewerking of herverwerking door de producent) is er onder bepaalde voorwaarden vrijstelling van accijns.

Voorbeeld

Stel dat de prijs van een pakje sigaretten van 19 stuks 5,50 euro bedraagt. De btw bedraagt $21\%/1,21 = 17,36\%$ van de kleinhandelsprijs inclusief btw (de btw-tarieven worden uitgedrukt als een percentage op de prijs exclusief btw). Dat komt overeen met een bedrag van 0,9545 euro. De totale *ad valorem*-accijns bedraagt 45,84% van de kleinhandelsprijs, of 2,5212 euro. De totale specifieke accijns bedraagt 36,8914 euro per duizend stuks, dus $36,8914 \text{ euro} \times 19/1000 = 0,7009 \text{ euro}$ per 19 stuks (0,1309 euro specifieke accijns en 0,5700 euro specifieke bijzondere accijns).

6.7.4. Alcoholvrije dranken

Per hectoliter, tenzij anders vermeld:

	in euro
	Accijns
Tarief a	0
Tarief b	3,7284
Tarief c	0
Tarief d1	22,3706
Tarief d2 (per 100 kg nettogewicht)	37,2844

Tarief a is van toepassing op water, natuurlijk of kunstmatig mineraalwater en spuitwater daaronder begrepen, zonder toegevoegde suiker of andere zoetstoffen, noch gearomatiseerd alsmede kunstijs van de GN-code 2201.

Tarief b is van toepassing op:

1. water, mineraalwater en spuitwater daaronder begrepen, met toegevoegde suiker of andere zoetstoffen, dan wel gearomatiseerd, alsmede andere alcoholvrije dranken van de GN-code 2202 met uitzondering van dranken op basis van melk of soja. In de omzendbrief met betrekking tot de toepassing van artikel 26 van de wet van 19 mei 2010 houdende fiscale en diverse bepalingen (BS van 25 juni 2010, Ed. 2, blz. 39585-39586), wordt het begrip "dranken op basis van melk of soja" nader omschreven;
2. bieren zoals omschreven in punt 6.7.2.A hierboven waarvan het alcoholvolumegehalte niet meer bedraagt dan 0,5% vol;
3. wijn van de GN-codes 2204 en 2205 waarvan het alcoholvolumegehalte niet meer bedraagt dan 1,2% vol;
4. andere gegiste dranken van de GN-codes 2204 en 2205, alsmede die van de GN-code 2206, waarvan het alcoholvolumegehalte niet meer bedraagt dan 1,2% vol;
5. dranken van de GN-code 2208 waarvan het alcoholvolumegehalte niet meer bedraagt dan 1,2% vol.

Tarief c is van toepassing op ongegist vruchtensappen en ongegist groentesappen, zonder toegevoegde alcohol, met of zonder toegevoegde suiker of andere zoetstoffen van de GN-code 2009.

Tarief d1 is van toepassing op elke substantie die kennelijk bestemd is voor de vervaardiging van de onder 1 hierboven vermelde alcoholvrije dranken, hetzij in kleinhandelsverpakking, hetzij in een verpakking die bestemd is voor de vervaardiging van dergelijke voor gebruik gereede alcoholvrije dranken als die substantie wordt aangeboden in vloeibare vorm. Indien die substantie wordt aangeboden in poeder- of korrelvorm of in een andere vaste vorm, dan is *tarief d2* van toepassing. In de omzendbrief met betrekking tot de toepassing van artikel 26 van de wet van 19 mei 2010 houdende fiscale en diverse bepalingen (BS van 25 juni 2010, Ed. 2, blz. 39585-39586), wordt het begrip "substantie" nader omschreven.

Leidingwater dat, zelfs na gasinpersing, wordt verdeeld door waterfonteinen die rechtstreeks aangesloten zijn op het waterleidingnet en dat niet verpakt is voor de verkoop of de levering als drinkwater wordt inzake accijnzen niet aangemerkt als alcoholvrije drank.

Dranken die samengesteld zijn uit vruchten- of groentesappen bestemd voor de voeding van zuigelingen, alcoholvrije dranken bestemd om te worden gebruikt voor onderzoek, kwaliteitscontroles en smaaktesten alsmede water dat in principe in aanmerking komt voor tarief a hierboven, dat bestemd is om gratis te worden verdeeld door officiële organismen naar aanleiding van rampen, zijn vrijgesteld van accijnzen.

6.7.5. Koffie

per kilogram nettogewicht:

	in euro
	Accijns
Tarief a	0,1988
Tarief b	0,2486
Tarief c	0,6960

Tarief a is van toepassing op ongebrande koffie van de GN-code 0901, *tarief b* op gebrande koffie van de GN-code 0901 en *tarief c* op extracten, essences en concentraten van koffie, in vaste vorm of vloeibaar alsook op de preparaten op basis van extracten, essences en concentraten van koffie en op de preparaten op basis van koffie van de GN-code 2101.

Koffie bestemd voor ander industrieel gebruik dan het branden of het vervaardigen van koffie-extracten en koffie bestemd om te worden gebruikt voor onderzoek, kwaliteitscontroles en smaaktesten, zijn vrijgesteld van accijnzen.

BIJLAGE BIJ HOOFDSTUK 6

Codes van de gecombineerde nomenclatuur (GN) van het gemeenschappelijk douanetarief van de Europese Gemeenschappen voor alcoholhoudende dranken (codes zoals vastgesteld in bijlage I bij Verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistieknomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief, zoals gewijzigd bij Verordening (EEG) nr. 2587/91 van de Commissie van de Europese Gemeenschappen van 26 juli 1991)

<u>GN-code</u>	<u>Omschrijving</u>
0901	Koffie, cafeïnevrije koffie daaronder begrepen, ook indien gebrand; bolsters en schillen, van koffie; koffiesurrogaten die koffie bevatten, ongeacht de mengverhouding
2009	Ongegiste vruchtensappen (druivenmost daaronder begrepen) en ongegiste groentesappen, zonder toegevoegde alcohol, ook indien met toegevoegde suiker of andere zoetstoffen
2101	Extracten, essences en concentraten, van koffie, van thee of van maté en preparaten op basis van deze producten of op basis van koffie, van thee of van maté; gebrande cichorei en andere gebrande koffiesurrogaten, alsmede extracten, essences en concentraten daarvan
2201	Water, natuurlijk of kunstmatig mineraalwater en spuitwater daaronder begrepen, zonder toegevoegde suiker of andere zoetstoffen, noch gearomatiseerd; ijs en sneeuw
2202	Water, mineraalwater en spuitwater daaronder begrepen, met toegevoegde suiker of andere zoetstoffen, dan wel gearomatiseerd, alsmede andere alcoholvrije dranken, andere dan de vruchten- en groentesappen bedoeld bij post 2009
2203	Bier van mout
2204	Wijn van verse druiven, wijn waaraan alcohol is toegevoegd daaronder begrepen; druivenmost, andere dan bedoeld bij post 2009
	waaronder:
2204 10	Mousserende wijn (bv. champagne)
2204 21 10 (*)	Wijn, andere dan die bedoeld bij onderverdeling 2204 10, verpakt in flessen, gesloten door middel van een champignonvormige stop, terwijl de afsluiting daarvan door draden, banden of anderszins is geborgd; anders verpakte wijn die bij 20 °C een overdruk heeft die is tweegebracht door koolzuurgas in oplossing van 1 of meer doch minder dan 3 bar - in verpakkingen inhoudende niet meer dan 2 liter
2204 29 10	als 2204 21 10, doch in grotere verpakkingen

(*) vervangen door de huidige GN-codes 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08 en 2204 21 09

<u>GN-code</u>	<u>Omschrijving</u>
2205	vermout en andere wijn van verse druiven, bereid met aromatische planten of met aromatische stoffen
2206	andere gegiste dranken (bv. appelwijn, perenwijn, honigdrank), mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, elders genoemd noch elders onder begrepen waaronder:
2206 00 91	mousserend
2207	ethylalcohol, niet gedenatureerd, met een alcoholvolumegehalte van 80% vol of meer; ethylalcohol en gedistilleerde dranken, gedenatureerd, ongeacht het gehalte
2208	ethylalcohol, niet gedenatureerd, met een alcoholvolumegehalte van minder dan 80% vol; gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten
2209	tafelazijn, natuurlijke of verkregen uit azijnzuur

HOOFDSTUK 7 DE VERPAKKINGSHOEFTING

Wat nieuws?

Afschaffing van de milieuhefting vanaf 1 januari 2015.

De verpakkingshoefting is het voorwerp van de artikelen 91-93 en 95, §4 van de bijzondere wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur (BS 20 juli 1993) en van Boek III (artikelen 369-401bis) van de gewone wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur (BS 20 juli 1993), hun wijzigingen en de besluiten genomen ter uitvoering van deze wetten.

7.1. Algemeen

De *verpakkingshoefting* is een hefting die wordt geheven op verpakkingen van dranken. Worden beschouwd als dranken: water, limonades en andere alcoholvrije dranken, bier, wijn, vermut en dergelijke, andere gegiste dranken, ethylalcohol, gedistilleerde dranken en ongegiste vruchtensappen en groentesappen (zie art. 370 van de gewone wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur). De verpakkingshoefting is verschuldigd bij het in verbruik brengen inzake accijnzen van bovenvermelde dranken verpakt in individuele verpakkingen of bij het op de Belgische markt brengen van die dranken verpakt in individuele verpakkingen wanneer dit verpakken later plaatsvindt dan het in verbruik brengen van deze dranken inzake accijnzen.

Onder “individuele verpakking” wordt iedere verpakking verstaan, ongeacht het materiaal waaruit ze is samengesteld, die bestemd is om te worden geleverd aan de eindgebruiker zonder een verandering van verpakking te hebben ondergaan. Het kan daarbij zowel gaan om “individuele herbruikbare verpakkingen” (zie hieronder) als om individuele andere dan herbruikbare verpakkingen.

Vrijstelling van verpakkingshoefting wordt toegestaan aan alle individuele verpakkingen die dranken bevatten waarvoor een vrijstelling inzake accijnzen is voorzien.

De betaling geschiedt onder dezelfde vorm en voorwaarden als voor de accijnzen op de verpakte goederen.

7.2. Tarieven

De verpakkingshoefting bedraagt 1,41 euro per hectoliter product dat verpakt is in individuele herbruikbare verpakkingen en 9,86 euro per hectoliter product dat verpakt is in individuele andere dan herbruikbare verpakkingen. Onder “individuele herbruikbare verpakking” wordt een verpakking verstaan waarvan het bewijs geleverd wordt dat deze verpakking:

- tenminste zevenmaal hervuld kan worden;
- wordt teruggenomen via een statiegeldstelsel (minstens 0,16 euro voor verpakkingen van meer dan 0,5 l en 0,08 euro voor verpakkingen van ten hoogste 0,5 l);
- daadwerkelijk opnieuw worden gebruikt.

HOOFDSTUK 8

DE MET DE INKOMSTENBELASTINGEN GELIJKGESTELDE BELASTINGEN

Wat nieuws?

- *Jaarlijkse indexering op 1 juli van een aantal tarieven van de belastingen op het verkeer.*
- *Wat het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest betreft: indexering van de tarieven van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.*

Deze belastingen worden bepaald en geregeld door het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (WIGB) en de uitvoeringsbesluiten in kwestie. Vanuit juridisch oogpunt worden zij als directe belastingen beschouwd. Omdat zij in de meeste gevallen evenwel eerder “belastingen op goederen en diensten” zijn dan “belastingen op inkomens” (behandeld in deel I), worden zij in deel II van dit memento opgenomen.

Wat de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling en het eurovignet betreft die onder de bevoegdheid van het Vlaams Gewest vallen, zijn de bepalingen van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van toepassing.

8.1. De verkeersbelasting (VB)

Voorafgaande opmerking:

Vanaf 1 januari 2011 is uitsluitend het Vlaams Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van de verkeersbelasting voor de natuurlijke personen die aldaar gedomicilieerd zijn of de rechtspersonen die er hun maatschappelijke zetel hebben.

Vanaf 1 januari 2014 is uitsluitend het Waals Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van de verkeersbelasting voor de natuurlijke personen die aldaar gedomicilieerd zijn of de rechtspersonen die er hun maatschappelijke zetel hebben.

Voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest blijft de FOD Financiën de dienst van deze belasting verzekeren.

8.1.1. Waals Gewest en Brussels Hoofdstedelijk Gewest

A. Belastbare voertuigen

De belasting wordt geheven op stoom- of motorvoertuigen, alsmede op hun aanhangwagens en opleggers, die worden gebruikt voor het vervoer van personen alsmede op alle dergelijke voertuigen dienend tot het vervoer van goederen over de weg (Art. 3 en 4 WIGB).

De motorvoertuigen worden in principe gecatalogeerd overeenkomstig de reglementering nopens de inschrijving ervan bij de DIV (Art. 4 WIGB). Maar wat betreft de motorvoertuigen bestemd voor het vervoer van goederen waarvan de maximaal toegelaten massa 3.500 kg niet overschrijdt en die als “lichte vrachtauto’s” bij de DIV zijn ingeschreven, is er evenwel een afwijking, aangezien voor deze voertuigen de *fiscale definitie van lichte vrachtauto* is ingevoerd vanaf het aanslagjaar 2006.

Inzake de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen worden de autovoertuigen “opgevat en gebouwd voor het vervoer van zaken waarvan de maximaal toegelaten massa 3.500 kg niet overschrijdt” fiscaal enkel nog als “lichte vrachtauto” erkend en behandeld, indien zij onder een van de volgende vier categorieën vallen:

1. de “pick-ups met enkele cabine”,

nl. de voertuigen bestaande uit een volledig van de laadruimte afgesloten enkele cabine die ten hoogste twee plaatsen mag bevatten, die van de bestuurder niet inbegrepen, en een open laadbak. Deze laadbak mag worden afgesloten met een dekzeil, een plat en horizontaal deksel of een opbouw ter bescherming van de lading.

2. de “pick-ups met dubbele cabine”,

nl. de voertuigen bestaande uit een volledig van de laadruimte afgesloten dubbele cabine die ten hoogste zes plaatsen mag bevatten, die van de bestuurder niet inbegrepen, en een open laadbak. Deze laadbak mag worden afgesloten met een dekzeil, een plat en horizontaal deksel of een opbouw ter bescherming van de lading.

Voertuigen van het type “pick-up” zullen fiscaal nog steeds als lichte vrachtauto’s worden behandeld.

3. de “bestelwagen met één enkele rij zetels”,

deze voertuigen moeten “gelijktijdig” bestaan uit, *enerzijds*, een passagiersruimte met ten hoogste twee plaatsen, die van de bestuurder niet inbegrepen en, *anderzijds*, een laadruimte die is afgesloten van de passagiersruimte door een tussenschot van minstens 20 cm hoogte of bij gebrek hieraan door de rugleuning van de zetels. De laadruimte moet minstens 50% bedragen van de lengte van de wielbasis. Bovendien moet de laadruimte over haar hele oppervlakte bestaan uit een van het koetswerk deel uitmakende, vaste of duurzaam bevestigde horizontale laadvloer zonder verankeringsplaatsen voor bijkomende banken, zetels of veiligheidsgordels.

4. de “bestelwagens met twee rijen zetels”,

deze voertuigen moeten eveneens “gelijktijdig” bestaan uit, *enerzijds*, een passagiersruimte met ten hoogste zes plaatsen, die van de bestuurder niet inbegrepen en, *anderzijds*, een laadruimte die is afgesloten van de passagiersruimte. Hier moeten, de passagiers- en laadruimte *volledig* van elkaar zijn afgesloten door een niet-afneembare ononderbroken wand uit een hard materiaal over de volle breedte en hoogte van de binnenruimte. De laadruimte moet minstens 50% bedragen van de lengte van de wielbasis. Bovendien moet de laadruimte over haar hele oppervlakte bestaan uit een van het koetswerk deel uitmakende, vaste of duurzaam bevestigde horizontale laadvloer zonder verankeringsplaatsen voor bijkomende banken, zetels of veiligheidsgordels.

Voertuigen die als lichte vrachtauto in de reglementering van de DIV zijn ingeschreven en, afhankelijk van hun type, niet voldoen aan deze voormelde voorwaarden worden, afhankelijk van hun constructie, fiscaal aangemerkt en belast als een personenauto, een auto voor dubbel gebruik of een minibus.

B. Vrijstellingen

De vrijgestelde voertuigen worden opgesomd in Art. 5 WIGB.

Wat betreft de motorvoertuigen en samengestelde voertuigen gebruikt voor het vervoer van goederen over de weg met een maximaal toegelaten massa van minstens 12 ton, zijn o.a. de motorvoertuigen en samengestelde voertuigen uitsluitend bestemd voor de landsverdediging, voor de diensten van de burgerbescherming en de rampeninterventie, voor de brandweerdiensten en andere hulpdiensten, voor de diensten die verantwoordelijk zijn voor handhaving van de openbare orde en voor de diensten voor onderhoud en beheer van de wegen alsmede enkele andere motorvoertuigen en samengestelde voertuigen van de belasting vrijgesteld (Art. 5 § 2 WIGB).

Wat de overige belastbare voertuigen betreft, zijn o.a. voertuigen uitsluitend gebruikt voor een openbare dienst van de verschillende overheden, voertuigen uitsluitend gebruikt voor het openbaar vervoer, ziekenauto's en voertuigen als persoonlijk vervoermiddel gebruikt door groot-oorlogsinvaliden of door gebrekkigen, bepaalde landbouwvoertuigen en aanverwante, voertuigen uitsluitend gebruikt als taxi, bromfietsen en motorfietsen met een motor met een cilinderinhoud van maximum 250 cm³ en enkele andere voertuigen van de belasting vrijgesteld (Art. 5 § 1 WIGB).

C. Belastbare grondslag

De belastbare grondslag is, naargelang van het geval, afhankelijk van het vermogen van de motor, van zijn cilinderinhoud of van de maximaal toegelaten massa van het voertuig (Art. 7 en 8 WIGB). Voor de personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen welke niet uitgerust zijn met elektromotoren en die belastbaar zijn in de VB, is de belasting afhankelijk van het aantal PK, hetwelk wordt bepaald aan de hand van een formule waarvan alle elementen afhankelijk zijn van de cilinderinhoud in liter.

Voorbeeld
<p>Een auto heeft een motor met 4 cilinders van 76 mm uitboring en met een slaglengte van de zuiger van 80 mm. De cilinderinhoud is dan gelijk aan 1,5 liter. Het belastbare vermogen, uitgedrukt in PK, is:</p> $PK = 4 \times \text{cilinderinhoud (in liter)} + \frac{\text{gewicht (in 100 kg)}}{4}$ <p>De tweede term in de formule wordt voor deze auto vervangen door een coëfficiënt die afhangt van de cilinderinhoud. Voor 1,5 l cilinderinhoud bedraagt hij 2,00. Het vermogen in PK bedraagt voor deze auto bijgevolg:</p> $4 \times 1,5 + 2,00 = 8,00, \text{ dus } 8 \text{ PK.}$

D. Indexering van de tarieven

Een aantal van de tarieven wordt **per 1 juli** van elk jaar volgens een bepaalde berekeningswijze aangepast op grond van de schommelingen van het algemene indexcijfer van de consumptieprijzen (Art. 11 WIGB).

Meer bepaald betreft het de tarieven van de belasting op de volgende voertuigen:

- 1°. personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen;
- 2°. motorfietsen;
- 3°. autobussen en autocars (**alleen** de minimumbelasting);
- 4°. aanhangwagens en opleggers met een maximaal toegelaten massa van ten hoogste 3.500 kg;
- 5°. personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen van meer dan 25 jaar, kampeeraanhangwagens en aanhangwagens voor het vervoer van één boot, militaire voertuigen uit verzamelingen van meer dan 30 jaar oud alsmede de minimumbelasting van algemene toepassing.

E. Tarieven

De tarieven van de VB worden bepaald in art. 9 en 10 WIGB.

Indien het geïndexeerde tarieven betreft, zijn de hieronder vermelde bedragen, **afgezien van eventuele tussentijdse wijzigingen in de wetgeving**, geldig van 1 juli 2014 tot 30 juni 2015.

1. **PERSONENAUTO'S, AUTO'S VOOR DUBBEL GEBRUIK EN MINIBUSSEN**

PK	Belasting in euro (zonder opdecieem - zie 8.1.1-H)
4 en minder	69,96
5	87,60
6	126,48
7	165,36
8	204,48
9	243,60
10	282,24
11	366,24
12	450,24
13	534,00
14	618,00
15	702,00
16	919,56
17	1.137,24
18	1.354,80
19	1.572,00
20	1.789,68
per bijkomende PK boven 20 PK	97,56

2. **MOTORVOERTUIGEN BESTEMD VOOR HET VERVOER VAN GOEDEREN MET EEN MAXIMAAL TOEGELATEN MASSA VAN MINDER DAN 3.500 KG**

19,32 euro (nog te verhogen met de opdecieem, zie 8.1.1-H) per 500 kg maximaal toegelaten massa, met toepassing van de minimumbelasting van **31,73 euro** (34,90 euro met de opdecieem inbegrepen) voor de eerste schijf van 0-500 kg.

3. **MOTORFIETSEN**

Eenvormige belasting van **49,56 euro** (nog te verhogen met de opdecieem, zie 8.1.1-H, hetzij 54,52 euro in totaal). Indien de cilinderinhoud maximaal 250 cm³ bedraagt, is er weliswaar vrijstelling van VB, doch wordt er een geringe belasting door ondergeschikte besturen geheven.

4. **AUTOBUSSEN EN AUTOCARS**

- wanneer ≤ 10 PK: **4,44 euro** per PK met een minimum van **70,19 euro** (te verhogen met opdecieem, zie 8.1.1-H);
- wanneer > 10 PK: **4,44 euro** per PK + **0,24 euro** per PK boven 10 PK, met een maximum van **12,48 euro** per PK (te verhogen met opdecieem, zie 8.1.1-H).

5. MOTORVOERTUIGEN OF SAMENGESTELDE VOERTUIGEN BESTEMD VOOR HET VERVOER VAN GOEDEREN

Indien de maximaal toegelaten massa (MTM) van deze voertuigen 3.500 kg overschrijdt, wordt de belasting vastgesteld op basis van belastingschalen die rekening houden met de MTM, het aantal assen en de aard van de ophanging (luchtvering of als gelijkwaardig erkende vering van de aangedreven assen enerzijds of andere ophangingsystemen anderzijds).

Als het om een alleenrijdend voertuig gaat, is de in aanmerking te nemen MTM gelijk aan zijn eigen MTM; als het om een samengesteld voertuig gaat, is de in aanmerking te nemen MTM gelijk aan de som van de eigen MTM's van de voertuigen die deel uitmaken van het samenstel.

Er zijn in totaal 338 tariefklassen, verdeeld over 10 tabellen (de tarieven zijn nog te verhogen met de opdecim, zie 8.1.1-H):

a. Alleenrijdende motorvoertuigen

- I. Motorvoertuig met hoogstens twee assen (30 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 337,04 euro)
- II. Motorvoertuig met drie assen (22 klassen – tarieven tussen 209,67 euro en 448,59 euro)
- III. Motorvoertuig met vier assen (18 klassen – tarieven tussen 248,44 euro en 552,11 euro)
- IV. Motorvoertuig met meer dan vier assen (58 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 552,11 euro)

b. Samengestelde voertuigen

- V. Motorvoertuig met hoogstens twee assen en aanhangwagen of oplegger met één enkele as (50 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 524,15 euro)
- VI. Motorvoertuig met twee assen en aanhangwagen of oplegger met twee assen (30 klassen – tarieven tussen 260,29 euro en 705,98 euro)
- VII. Motorvoertuig met twee assen en aanhangwagen of oplegger met drie assen (16 klassen - tarieven tussen 471,00 euro en 771,35 euro)
- VIII. Motorvoertuig met drie assen en aanhangwagen of oplegger met hoogstens twee assen (16 klassen – tarieven tussen 429,20 euro en 844,70 euro)
- IX. Motorvoertuig met drie assen en aanhangwagen of oplegger met drie assen (16 klassen – tarieven tussen 286,07 euro en 771,35 euro)
- X. Samengestelde voertuigen met een andere dan de in tabellen V tot IX vermelde configuratie (82 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 808,01 euro)

Voorbeelden (zonder de opdeciem)

1. *Vrachtwagen met twee assen en een MTM van 10.000 kg: 164,68 euro indien met luchtvering en 205,85 euro indien met andere ophanging;*
2. *Vrachtwagen met drie assen en een MTM van 20.000 kg: 262,15 euro indien met luchtvering en 374,52 euro indien met andere ophanging;*
3. *Vrachtwagen met vier assen en een MTM van 25.000 kg: 269,14 euro indien met luchtvering en 448,59 euro indien met andere ophanging;*
4. *Vrachtwagen met vijf assen en een MTM van 30.000 kg: 337,21 euro indien met luchtvering en 534,86 euro indien met andere ophanging;*
5. *Tractor met twee assen en oplegger met één as en een MTM van 20.000 kg: 309,87 euro indien met luchtvering en 393,26 euro indien met andere ophanging;*
6. *Vrachtwagen met twee assen en aanhangwagen met twee assen en een MTM van 30.000 kg: 433,81 euro indien met luchtvering en 580,37 euro indien met andere ophanging;*
7. *Tractor met drie assen en oplegger met twee assen en een MTM van 43.000 kg: 571,00 euro indien met luchtvering en 844,70 euro indien met andere ophanging;*
8. *Tractor met drie assen en oplegger met drie assen en een MTM van 43.000 kg: 313,61 euro indien met luchtvering en 771,35 euro indien met andere ophanging.*

6. AANHANGWAGENS EN OPLEGGERS MET EEN MAXIMAAL TOEGELATEN MASSA (MTM) VAN HOOGSTENS 3.500 KG

- **32,76 euro** (nog te verhogen met de opdeciem, dus 36,04 euro in totaal) indien de MTM hoogstens 500 kg bedraagt;
- **68,04 euro** (nog te verhogen met de opdeciem, dus 74,84 euro in totaal) indien de MTM minstens 501 kg en hoogstens 3.500 kg bedraagt.

7. VOERTUIGEN ONDERWORPEN AAN EEN FORFAITAIRE BELASTING

Deze belasting bedraagt **31,73 euro** (nog te verhogen met de opdeciem, dus 34,90 euro in totaal) en wordt geheven op:

- personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen van meer dan 25 jaar oud;
- kampeeraanhangwagens en aanhangwagens voor het vervoer van één boot;
- militaire voertuigen uit verzamelingen van meer dan 30 jaar oud.

De **minimumbelasting** op alle aan de VB onderworpen voertuigen bedraagt **31,73 euro** (nog te verhogen met de opdeciem, dus 34,90 euro in totaal).

F. Belastingverminderingen

In bepaalde gevallen (Art. 14-16 WIGB) en mits aan een aantal nader omschreven voorwaarden wordt voldaan, kunnen de volgende soorten belastingvermindering van toepassing zijn:

- a. de vermindering wegens gebruiksouderdom van het voertuig (enkel voor bepaalde voertuigen uitsluitend gebruikt voor het bezoldigd vervoer van personen);
- b. de vermindering wegens uitsluitend gebruik binnen de havenomheining (enkel voor bepaalde voertuigen die uitsluitend dienen voor het vervoer van goederen of enigerlei voorwerpen);
- c. de vermindering voor wagenparken (enkel voor bepaalde voertuigen uitsluitend gebruikt voor het bezoldigd vervoer van personen).

G. De aanvullende verkeersbelasting (AVB)

De aanvullende verkeersbelasting wordt geregeld door art. 12-13 WIGB.

Deze belasting wordt geheven op personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen die uitgerust zijn met een lpg-installatie. De bedragen hangen af van het fiscale vermogen van het voertuig (PK).

- max. 7 PK: 89,16 euro
- van 8 tot 13 PK: 148,68 euro
- meer dan 13 PK: 208,20 euro

Indien het voertuig van VB is vrijgesteld, is het ook vrijgesteld van AVB, **behalve** in een aantal gevallen (bv. ziekenauto's, voertuigen als persoonlijk vervoermiddel gebruikt door groot-oorlogsinvaliden of door gebrekkigen, voertuigen uitsluitend gebruikt als taxi, ...). De jaarlijkse indexatie (zie 8.1.1-D) is **niet** van toepassing op de AVB. Tevens wordt er **geen** opdecim ten behoeve van de gemeenten (zie 8.1.1-H) op geheven.

H. Opdecim ten behoeve van de gemeenten

Deze opdecim is van toepassing op alle aan de VB onderworpen voertuigen (Art. 42 WIGB), behalve:

- a. voertuigen uitsluitend gebruikt voor *personenvervoer tegen vergoeding* krachtens een vergunning voor de exploitatie van diensten voor ongeregeld vervoer (autocardiensten);
- b. voertuigen met vermindering van VB wegens uitsluitend gebruik binnen de *havenomheining*;
- c. voertuigen onderworpen aan de *dagelijkse* belasting (in België gebruikte voertuigen met buitenlandse nummerplaat).

De VB voor de auto, beschreven in het voorbeeld in punt 8.1.1-C bedraagt, na bijvoeging van de opdecim:

$$204,48 \text{ euro} + 20,45 \text{ euro} = 224,93 \text{ euro}$$

Eventueel moet de AVB (zie 8.1.1-G) worden bijgeteld.

I. Overzicht van de verkeersbelasting

De hieronder vermelde tarieven inzake de VB, met inbegrip van de opdecimen, zijn, **afgezien van eventuele tussentijdse wijzigingen in de wetgeving**, geldig van 1 juli 2014 tot 30 juni 2015. In deze tabel worden, bij wijze van voorbeeld, de voertuigen opgenomen met een cilinderinhoud tot 4,1 liter.

			Belasting in euro		
Cilinderinhoud in liter	PK	Belasting	Cilinderinhoud in liter	PK	Belasting
0,7 en minder	4	76,96	2,4 – 2,5	13	587,40
0,8 – 0,9	5	96,36	2,6 – 2,7	14	679,80
			2,8 – 3,0	15	772,20
1,0 – 1,1	6	139,13	3,1 – 3,2	16	1.011,52
1,2 – 1,3	7	181,90			
1,4 – 1,5	8	224,93	3,3 – 3,4	17	1.250,96
1,6 – 1,7	9	267,96	3,5 – 3,6	18	1.490,28
1,8 – 1,9	10	310,46	3,7 – 3,9	19	1.729,20
			4,0 – 4,1	20	1.968,65
2,0 – 2,1	11	402,86			
2,2 – 2,3	12	495,26			

8.1.2. Vlaams Gewest

A. Belastbare voertuigen

De belasting wordt geheven op stoom- of motorvoertuigen, alsmede op hun aanhangwagens en opleggers, die worden gebruikt voor het vervoer van personen alsmede op alle dergelijke voertuigen dienend tot het vervoer van goederen over de weg (Art. 1.1.0.0.2 en 2.2.1.0.1 VCF).

De motorvoertuigen worden in principe gecatalogeerd overeenkomstig de reglementering nopens de inschrijving ervan bij de DIV. Maar wat betreft de motorvoertuigen bestemd voor het vervoer van goederen waarvan de maximaal toegelaten massa 3.500 kg niet overschrijdt en die als “lichte vrachtauto’s” bij de DIV zijn ingeschreven, is er evenwel een afwijking, aangezien voor deze voertuigen de *fiscale definitie van lichte vrachtauto* geldt (Art. 1.1.0.0.2 VCF).

Inzake de verkeersbelasting worden de autovoertuigen “opgevat en gebouwd voor het vervoer van zaken waarvan de maximaal toegelaten massa 3.500 kg niet overschrijdt” fiscaal enkel nog als “lichte vrachtauto” erkend en behandeld, indien zij onder een van de volgende vier categorieën vallen:

1. de “pick-ups met enkele cabine”,
nl. de voertuigen bestaande uit een volledig van de laadruimte afgesloten enkele cabine die ten hoogste twee plaatsen mag bevatten, die van de bestuurder niet inbegrepen, en een open laadbak. Deze laadbak mag worden afgesloten met een dekzeil, een plat en horizontaal deksel of een opbouw ter bescherming van de lading.
2. de “pick-ups met dubbele cabine”,
nl. de voertuigen bestaande uit een volledig van de laadruimte afgesloten dubbele cabine die ten hoogste zes plaatsen mag bevatten, die van de bestuurder niet inbegrepen, en een open laadbak. Deze laadbak mag worden afgesloten met een dekzeil, een plat en horizontaal deksel of een opbouw ter bescherming van de lading.

Voertuigen van het type “pick-up” zullen fiscaal nog steeds als lichte vrachtauto’s worden behandeld.

3. de “bestelwagen met één enkele rij zetels”,

deze voertuigen moeten “gelijktijdig” bestaan uit, *enerzijds*, een passagiersruimte met ten hoogste twee plaatsen, die van de bestuurder niet inbegrepen en, *anderzijds*, een laadruimte die is afgesloten van de passagiersruimte door een tussenschot van minstens 20 cm hoogte of bij gebrek hieraan door de rugleuning van de zetels. De laadruimte moet minstens 50% bedragen van de lengte van de wielbasis. Bovendien moet de laadruimte over haar hele oppervlakte bestaan uit een van het koetswerk deel uitmakende, vaste of duurzaam bevestigde horizontale laadvloer zonder verankeringsplaatsen voor bijkomende banken, zetels of veiligheidsgordels.

4. de “bestelwagens met twee rijen zetels”,

deze voertuigen moeten eveneens “gelijktijdig” bestaan uit, *enerzijds*, een passagiersruimte met ten hoogste zes plaatsen, die van de bestuurder niet inbegrepen en, *anderzijds*, een laadruimte die is afgesloten van de passagiersruimte. Hier moeten, de passagiers- en laadruimte *volledig* van elkaar zijn afgesloten door een niet-afneembare ononderbroken wand uit een hard materiaal over de volle breedte en hoogte van de binnenruimte. De laadruimte moet minstens 50% bedragen van de lengte van de wielbasis. Bovendien moet de laadruimte over haar hele oppervlakte bestaan uit een van het koetswerk deel uitmakende, vaste of duurzaam bevestigde horizontale laadvloer zonder verankeringsplaatsen voor bijkomende banken, zetels of veiligheidsgordels.

Voertuigen die als lichte vrachtauto in de reglementering van de DIV zijn ingeschreven en, afhankelijk van hun type, niet voldoen aan deze voormelde voorwaarden worden, afhankelijk van hun constructie, fiscaal aangemerkt en belast als een personenauto, een auto voor dubbel gebruik of een minibus.

B. Vrijstellingen

De vrijgestelde voertuigen worden opgesomd in Art. 2.2.6.0.1 e.v. VCF.

Wat betreft de motorvoertuigen en samengestelde voertuigen gebruikt voor het vervoer van goederen over de weg met een maximaal toegelaten massa van minstens 12 ton, zijn o.a. de motorvoertuigen en samengestelde voertuigen uitsluitend bestemd voor de landsverdediging, voor de diensten van de burgerbescherming en de rampeninterventie, voor de brandweerdiensten en andere hulpdiensten, voor de diensten die verantwoordelijk zijn voor handhaving van de openbare orde en voor de diensten voor onderhoud en beheer van de wegen alsmede enkele andere motorvoertuigen en samengestelde voertuigen van de belasting vrijgesteld (Art. 2.2.6.0.1 § 2 VCF).

Wat de overige belastbare voertuigen betreft, zijn o.a. voertuigen uitsluitend gebruikt voor een openbare dienst van de verschillende overheden, voertuigen uitsluitend gebruikt voor het openbaar vervoer, ziekenauto's en voertuigen als persoonlijk vervoermiddel gebruikt door groot-oorlogsinvaliden of door gebrekkigen, bepaalde landbouwvoertuigen en aanverwante, voertuigen uitsluitend gebruikt als taxi, bromfietsen en motorfietsen met een motor met een cilinderinhoud van maximum 250 cm³ en enkele andere voertuigen, van de belasting vrijgesteld. Er is ook een vrijstelling voorzien voor de voertuigen die ingezet worden door vervoerders die gesubsidieerd worden door de Vlaamse Regering en die uitsluitend gebruikt worden voor het vervoer van personen met een handicap of een ernstig beperkte mobiliteit (Art. 2.2.6.0.1 § 1 VCF).

C. Belastbare grondslag

De belastbare grondslag is, naargelang van het geval, afhankelijk van het vermogen van de motor, van zijn cilinderinhoud of van de maximaal toegelaten massa van het voertuig. Voor de voertuigen die uitgerust zijn met motoren met draaiende zuigers en die belastbaar zijn in de VB, is de belasting afhankelijk van het aantal pk, hetwelk wordt bepaald aan de hand van een formule waarvan alle elementen afhankelijk zijn van de cilinderinhoud in liter (Art. 2.2.3.0.1 e.v. VCF).

Voorbeeld
<p>Een auto heeft een motor met 4 cilinders van 76 mm uitboring en met een slaglengte van de zuiger van 80 mm. De cilinderinhoud is dan gelijk aan 1,5 liter. Het belastbare vermogen, uitgedrukt in pk, is:</p> $pk = 4 \times \text{cilinderinhoud (in liter)} + \frac{\text{gewicht (in 100 kg)}}{4}$ <p>De tweede term in de formule wordt voor deze auto vervangen door een coëfficiënt die afhangt van de cilinderinhoud. Voor 1,5 l cilinderinhoud bedraagt hij 2,00. Het vermogen in pk bedraagt voor deze auto bijgevolg:</p> $4 \times 1,5 + 2,00 = 8,00, \text{ dus } \underline{8 \text{ pk}}.$

D. Indexering van de tarieven

Een aantal van de tarieven wordt **per 1 juli** van elk jaar volgens een bepaalde berekeningswijze aangepast op grond van de schommelingen van het algemene indexcijfer van de consumptieprijzen (Art. 2.2.4.0.3 VCF).

Meer bepaald betreft het de tarieven van de belasting op de volgende voertuigen:

- 1°. personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen;
- 2°. motorfietsen;
- 3°. autobussen en autocars (**alleen** de minimumbelasting);
- 4°. aanhangwagens en opleggers met een maximaal toegelaten massa van ten hoogste 3.500 kg;
- 5°. personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen van meer dan 25 jaar, kampeeraanhangwagens en aanhangwagens voor het vervoer van één boot, militaire voertuigen uit verzamelingen van meer dan 30 jaar oud alsmede de minimumbelasting van algemene toepassing.

E. Tarieven

Indien het geïndexeerde tarieven betreft, zijn de hieronder vermelde bedragen, **afgezien van eventuele tussentijdse wijzigingen in de wetgeving**, geldig van 1 juli 2014 tot 30 juni 2015.

1. PERSONENAUTO'S, AUTO'S VOOR DUBBEL GEBRUIK EN MINIBUSSEN

pk	Belasting in euro (zonder opdecieem - zie 8.1.2-H)
4 en minder	69,96
5	87,48
6	126,48
7	165,24
8	204,48
9	243,48
10	282,12
11	366,12
12	450,12
13	534,00
14	618,00
15	702,00
16	919,44
17	1.137,24
18	1.354,80
19	1.572,00
20	1.789,56
per bijkomende pk boven 20 pk	97,44

2. MOTORVOERTUIGEN BESTEMD VOOR HET VERVOER VAN GOEDEREN MET EEN MAXIMAAL TOEGELATEN MASSA VAN MINDER DAN 3.500 KG

19,32 euro (nog te verhogen met de opdecieem, zie 8.1.2-H) per 500 kg maximaal toegelaten massa, met toepassing van de minimumbelasting van **31,72 euro** (34,89 euro met de opdecieem inbegrepen) voor de eerste schijf van 0-500 kg.

3. MOTORFIETSEN

Eenvormige belasting van **49,56 euro** (nog te verhogen met de opdecieem, zie 8.1.2-H, hetzij 54,52 euro in totaal). Indien de cilinderinhoud maximaal 250 cm³ bedraagt, is er weliswaar vrijstelling van VB, doch wordt er een geringe belasting door ondergeschikte besturen geheven.

4. AUTOBUSSEN EN AUTOCARS

- wanneer ≤ 10 pk: **4,44 euro** per pk met een minimum van **70,19 euro** (te verhogen met opdecieem, zie 8.1.2-H);
- wanneer > 10 pk: **4,44 euro** per pk + **0,24 euro** per pk boven 10 pk, met een maximum van **12,48 euro** per pk (te verhogen met opdecieem, zie 8.1.2-H).

5. MOTORVOERTUIGEN OF SAMENGESTELDE VOERTUIGEN BESTEMD VOOR HET VERVOER VAN GOEDEREN

Indien de maximaal toegelaten massa (MTM) van deze voertuigen 3.500 kg overschrijdt, wordt de belasting vastgesteld op basis van belastingschalen die rekening houden met de MTM, het aantal assen en de aard van de ophanging (luchtvering of als gelijkwaardig erkende vering van de aangedreven assen enerzijds of andere ophangingsystemen anderzijds).

Als het om een alleenrijdend voertuig gaat, is de in aanmerking te nemen MTM gelijk aan zijn eigen MTM; als het om een samengesteld voertuig gaat, is de in aanmerking te nemen MTM gelijk aan de som van de eigen MTM's van de voertuigen die deel uitmaken van het samenstel.

Er zijn in totaal 338 tariefklassen, verdeeld over 10 tabellen (de tarieven zijn nog te verhogen met de opdecim, zie 8.1.2-H):

a. Alleenrijdende motorvoertuigen

- I. Motorvoertuig met hoogstens twee assen (30 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 337,04 euro)
- II. Motorvoertuig met drie assen (22 klassen – tarieven tussen 209,67 euro en 448,59 euro)
- III. Motorvoertuig met vier assen (18 klassen – tarieven tussen 248,44 euro en 552,11 euro)
- IV. Motorvoertuig met meer dan vier assen (58 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 552,11 euro)

b. Samengestelde voertuigen

- V. Motorvoertuig met hoogstens twee assen en aanhangwagen of oplegger met één enkele as (50 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 524,15 euro)
- VI. Motorvoertuig met twee assen en aanhangwagen of oplegger met twee assen (30 klassen – tarieven tussen 260,29 euro en 705,98 euro)
- VII. Motorvoertuig met twee assen en aanhangwagen of oplegger met drie assen (16 klassen - tarieven tussen 471,00 euro en 771,35 euro)
- VIII. Motorvoertuig met drie assen en aanhangwagen of oplegger met hoogstens twee assen (16 klassen – tarieven tussen 429,20 euro en 844,70 euro)
- IX. Motorvoertuig met drie assen en aanhangwagen of oplegger met drie assen (16 klassen – tarieven tussen 286,07 euro en 771,35 euro)
- X. Samengestelde voertuigen met een andere dan de in tabellen V tot IX vermelde configuratie (82 klassen – tarieven tussen 59,97 euro en 808,01 euro)

Voorbeelden (zonder de opdecim)

- 1. *Vrachtwagen met twee assen en een MTM van 10.000 kg: 164,68 euro indien met luchtvering en 205,85 euro indien met andere ophanging;*
- 2. *Vrachtwagen met drie assen en een MTM van 20.000 kg: 262,15 euro indien met luchtvering en 374,52 euro indien met andere ophanging;*
- 3. *Vrachtwagen met vier assen en een MTM van 25.000 kg: 269,14 euro indien met luchtvering en 448,59 euro indien met andere ophanging;*
- 4. *Vrachtwagen met vijf assen en een MTM van 30.000 kg: 337,21 euro indien met luchtvering en 534,86 euro indien met andere ophanging;*
- 5. *Tractor met twee assen en oplegger met één as en een MTM van 20.000 kg: 309,87 euro indien met luchtvering en 393,26 euro indien met andere ophanging;*
- 6. *Vrachtwagen met twee assen en aanhangwagen met twee assen en een MTM van 30.000 kg: 433,81 euro indien met luchtvering en 580,37 euro indien met andere ophanging;*

7. Tractor met drie assen en oplegger met twee assen en een MTM van 43.000 kg: 571,00 euro indien met luchtvering en 844,70 euro indien met andere ophanging;
8. Tractor met drie assen en oplegger met drie assen en een MTM van 43.000 kg: 313,61 euro indien met luchtvering en 771,35 euro indien met andere ophanging.

6. AANHANGWAGENS EN OPLEGGERS MET EEN MAXIMAAL TOEGELATEN MASSA (MTM) VAN HOOGSTENS 3.500 KG

- **32,64 euro** (nog te verhogen met de opdecim, dus 35,90 euro in totaal) indien de MTM hoogstens 500 kg bedraagt;
- **68,04 euro** (nog te verhogen met de opdecim, dus 74,84 euro in totaal) indien de MTM minstens 501 kg en hoogstens 3.500 kg bedraagt.

Er is een vrijstelling van de verkeersbelasting voor de aanhangwagens en de opleggers met een maximaal toegelaten massa (MTM) tot en met 750 kg die uitsluitend getrokken worden door een personenauto, een auto voor dubbel gebruik, een minibus, een ziekenauto, een motorfiets, een lichte vrachtauto, een kampeerwagen, een autobus of een autocar.

Deze vrijstelling geldt enkel voor belastingplichtigen die natuurlijke personen zijn of andere rechtspersonen dan een vennootschap, autonoom overheidsbedrijf en vereniging zonder winstgevend doel, met leasingactiviteiten.

Opgelet: kampeeraanhangwagens en aanhangwagens die speciaal ontworpen zijn voor het vervoer van één boot blijven onderworpen aan de forfaitaire verkeersbelasting (zie punt 7 hieronder).

7. VOERTUIGEN ONDERWORPEN AAN EEN FORFAITAIRE BELASTING

Deze belasting bedraagt **31,72 euro** (nog te verhogen met de opdecim, dus 34,89 euro in totaal) en wordt geheven op:

- personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen van meer dan 25 jaar oud;
- kampeeraanhangwagens en aanhangwagens voor het vervoer van één boot;
- militaire voertuigen uit verzamelingen van meer dan 30 jaar oud.

De **minimumbelasting** op alle aan de VB onderworpen voertuigen bedraagt **31,72 euro** (nog te verhogen met de opdecim, dus 34,89 euro in totaal).

8. KAMPEERWAGENS

Maximaal toegelaten massa (MTM) in kg		Belasting in euro (zonder de opdecim)
van	tot	
0	1.500	84
1.501	3.500	120
3.501	7.999	132
8.000	10.999	168
11.000	en meer	264

Deze tarieven moeten nog worden **verhoogd met de opdecim**. Zij zijn enkel van toepassing op natuurlijke personen en andere rechtspersonen dan vennootschappen, autonome overheidsbedrijven en verenigingen zonder winstgevend doel, met leasingactiviteiten. Deze voertuigen komen niet in aanmerking voor een vrijstelling.

F. Belastingverminderingen

In bepaalde gevallen (Art. 2.2.5.0.1 e.v. VCF) en mits aan een aantal nader omschreven voorwaarden wordt voldaan, kunnen de volgende soorten belastingvermindering van toepassing zijn:

- a. de vermindering wegens gebruiksouderdom van het voertuig (enkel voor bepaalde voertuigen uitsluitend gebruikt voor het bezoldigd vervoer van personen);
- b. de vermindering wegens uitsluitend gebruik binnen de havenomheining (enkel voor bepaalde voertuigen die uitsluitend dienen voor het vervoer van goederen of enigerlei voorwerpen);
- c. de vermindering voor wagenparken (enkel voor bepaalde voertuigen uitsluitend gebruikt voor het bezoldigd vervoer van personen).

G. De aanvullende verkeersbelasting (AVB)

De aanvullende verkeersbelasting wordt geregeld door Art. 2.2.4.0.4 VCF.

Deze belasting wordt geheven op personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen die uitgerust zijn met een lpg-installatie. De bedragen hangen af van het fiscale vermogen van het voertuig (pk).

- max. 7 pk: 89,16 euro
- van 8 tot 13 pk: 148,68 euro
- meer dan 13 pk: 208,20 euro

Indien het voertuig van VB is vrijgesteld, is het ook vrijgesteld van AVB, **behalve** in een aantal gevallen (bv. ziekenauto's, voertuigen als persoonlijk vervoermiddel gebruikt door groot-oorlogsinvaliden of door gebrekkigen, voertuigen uitsluitend gebruikt als taxi, ...). De jaarlijkse indexatie (zie 8.1.2-D) is **niet** van toepassing op de AVB. Tevens wordt er **geen** opdecim ten behoeve van de gemeenten (zie 8.1.2-H) op geheven.

H. Opdecim ten behoeve van de gemeenten

Deze opdecim is van toepassing op alle aan de VB onderworpen voertuigen (Art. 2.2.4.0.5 VCF), behalve:

- a. voertuigen uitsluitend gebruikt voor *personenvervoer tegen vergoeding* krachtens een vergunning voor de exploitatie van diensten voor ongeregeld vervoer (autocardiensten);
- b. voertuigen met vermindering van VB wegens uitsluitend gebruik binnen de *havenomheining*;
- c. voertuigen onderworpen aan de *dagelijkse* belasting (in België gebruikte voertuigen met buitenlandse nummerplaat).

De VB voor de auto, beschreven in het voorbeeld in punt 8.1.2-C bedraagt, na bijvoeging van de opdecim:

$$204,48 \text{ euro} + 20,45 \text{ euro} = 224,93 \text{ euro}$$

Eventueel moet de AVB (zie 8.1.2-G) worden bijgeteld.

I. Overzicht van de verkeersbelasting

De hieronder vermelde tarieven inzake de VB, met inbegrip van de opdecimen, zijn, **afgezien van eventuele tussentijdse wijzigingen in de wetgeving**, geldig van 1 juli 2014 tot 30 juni 2015. In deze tabel worden, bij wijze van voorbeeld, de voertuigen opgenomen met een cilinderinhoud tot 4,1 liter.

Belasting in euro					
Cilinderinhoud in liter	pk	Belasting	Cilinderinhoud in liter	pk	Belasting
0,7 en minder	4	76,96	2,4 – 2,5	13	587,40
0,8 – 0,9	5	96,23	2,6 – 2,7	14	679,80
			2,8 – 3,0	15	772,20
1,0 – 1,1	6	139,13	3,1 – 3,2	16	1.011,38
1,2 – 1,3	7	181,76			
1,4 – 1,5	8	224,93	3,3 – 3,4	17	1.250,96
1,6 – 1,7	9	267,83	3,5 – 3,6	18	1.490,28
1,8 – 1,9	10	310,33	3,7 – 3,9	19	1.729,20
			4,0 – 4,1	20	1.968,52
2,0 – 2,1	11	402,73			
2,2 – 2,3	12	495,13			

Voor wagens uitgerust met een lpg-installatie, moet de aanvullende verkeersbelasting (bedragen: zie 8.1.2-G) bij deze bedragen worden bijgeteld.

8.2. De belasting op de inverkeerstelling (BIV)

Voorafgaande opmerking:

Vanaf 1 januari 2011 is uitsluitend het Vlaams Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van de belasting op de inverkeerstelling voor de natuurlijke personen die aldaar gedomicilieerd zijn of de rechtspersonen die er hun maatschappelijke zetel hebben.

Vanaf 1 januari 2014 is uitsluitend het Waals Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van de belasting op de inverkeerstelling voor de natuurlijke personen die aldaar gedomicilieerd zijn of de rechtspersonen die er hun maatschappelijke zetel hebben.

Voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest blijft de FOD Financiën de dienst van deze belasting verzekeren.

8.2.1. Waals Gewest en Brussels Hoofdstedelijk Gewest

A. Belastbare voertuigen

De belasting op de inverkeerstelling wordt geheven op:

- a. personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen (met inbegrip van de motorvoertuigen die in de reglementering van de inschrijving van de motorvoertuigen worden omschreven/gekwalificeerd als lichte vrachtauto maar die niet aan de fiscale definitie ervan voldoen, zie 8.1.1-A hierboven);

- b. vliegtuigen, watervliegtuigen, helikopters, zweefvliegtuigen, luchtballons en bepaalde andere luchtvaartuigen;
- c. jachten en pleziervaartuigen langer dan 7,5 m, wanneer deze vaartuigen moeten voorzien zijn van een vlaggenbrief;

wanneer deze wegvoertuigen, luchtvaartuigen of boten op de openbare weg in het verkeer worden gesteld of wanneer zij worden gebruikt in België (zie Art. 94 WIGB). De belastingschuld ontstaat op het moment van inverterstelling dat op een verschillende wijze wordt vastgesteld naargelang het een wegvoertuig, dan wel een luchtvaartuig of een boot betreft (resp. inschrijving in het repertorium van de Dienst voor het Wegverkeer, inschrijving door het Bestuur van de Luchtvaart en uitreiking van de vlaggenbrief door het Bestuur van Maritieme Zaken en Scheepvaart).

De belasting is slechts eenmaal verschuldigd op het ogenblik van de eerste inverterstelling van het voertuig op de openbare weg of van het eerste gebruik van het luchtvaartuig of de boot door één welbepaalde persoon. Wanneer datzelfde voertuig op naam van een andere persoon opnieuw in het verkeer wordt gebracht is bijgevolg de BIV opnieuw verschuldigd.

De belasting is evenwel niet verschuldigd bij overdracht tussen echtgenoten of tussen uit de echt gescheiden personen ingevolge de echtscheiding, op voorwaarde dat de overdrager voor dat voertuig of luchtvaartuig of die boot de belasting op de inverterstelling voordien reeds betaald heeft.

In het **Waa's Gewest** is de belasting daarenboven evenmin verschuldigd, eveneens op voorwaarde dat de overdrager voor dat voertuig of luchtvaartuig of die boot de belasting op de inverterstelling voordien reeds betaald heeft, bij overdrachten tussen wettelijk samenwonenden of tussen ex-wettelijk samenwonenden ingevolge de beëindiging van de wettelijke samenwoning.

In dit gewest wordt daarbij verstaan onder:

- “wettelijke samenwonende”: de persoon die op de dag van de nieuwe inschrijving bij de houder van de vroegere inschrijving samenwoonde en die met hem een verklaring van wettelijke samenwoning afgelegd had overeenkomstig de bepalingen van Boek III, Titel Vbis, van het Burgerlijk Wetboek, met uitzondering van twee personen die in hierboven bedoelde zin samenwonen, die vader en zoon of dochter, moeder en zoon of dochter, broers en/of zusters, oom en neef of nicht, en tante, neef of nicht zijn, en voor zover de verklaring van wettelijke samenwoning ontvangen werd meer dan een jaar vóór de datum van de nieuwe inschrijving;
- “beëindiging van de wettelijke samenwoning”: het einde van de toestand van wettelijke samenwonenden na een verklaring van beëindiging van de wettelijke samenwoning, die afgelegd is overeenkomstig artikel 1476, § 2, van het Burgerlijk Wetboek.

B. Vrijstellingen

De vrijstellingen worden opgesomd in Art. 96 WIGB. Het gaat om **onder meer**:

- a. luchtvaartuigen en boten, uitsluitend gebruikt voor een openbare dienst van de Staat of van andere openbare machten;
- b. voertuigen uitsluitend gebruikt voor het vervoer van zieke of gewonde personen en, indien het wegvoertuigen betreft, ingeschreven als ziekenauto;
- c. voertuigen gebruikt als persoonlijk vervoermiddel door groot-oorlogsinvaliden en bepaalde personen met een handicap.

C. Belastbare grondslag

Voor de wegvoertuigen is de belasting verschuldigd op grond van het vermogen van hun motor, uitgedrukt hetzij in fiscale PK, hetzij in kilowatt (kW).

Voor de luchtvaartuigen en de boten is de belasting een forfaitair bedrag.

Voor al deze transportmiddelen is de belasting echter ook afhankelijk van de periode die verstreken is na de eerste inverterstelling.

D. TarievenOpmerking

Voor ieder belastbaar voertuig zal slechts één uitnodiging tot betaling worden verstuurd waarop zowel het te betalen bedrag van de verkeersbelasting, als desgevallend van de aanvullende verkeersbelasting en van de belasting op de inverterstelling zal vermeld staan.

1. **PERSONENAUTO'S, AUTO'S VOOR DUBBEL GEBRUIK, MINIBUSSEN EN MOTORFIETSEN**

Aantal PK	Aantal kW	Belasting in euro
Van 0 tot 8	Van 0 tot 70	61,50
9 en 10	Van 71 tot 85	123,00
11	Van 86 tot 100	495,00
Van 12 tot 14	Van 101 tot 110	867,00
15	Van 111 tot 120	1.239,00
16 en 17	Van 121 tot 155	2.478,00
Boven 17	Boven 155	4.957,00

Indien het vermogen van eenzelfde motor uitgedrukt in fiscale PK en in kW aanleiding geeft tot de heffing van een verschillend bedrag van de BIV, is de BIV voor het **hoogste** bedrag verschuldigd.

Voor de voertuigen die reeds vroeger ofwel in het binnenland ofwel in het buitenland vóór hun definitieve invoer ingeschreven zijn geweest, wordt de BIV verminderd over een periode van 15 jaar naargelang van het aantal volledige jaren van inschrijving te rekenen vanaf de eerste datum van inschrijving.

Verlopen periode sinds eerste inschrijving	Belasting wordt verminderd tot het volgende percentage van het bedrag
1 jaar tot < 2 jaar	90%
2 jaar tot < 3 jaar	80%
3 jaar tot < 4 jaar	70%
4 jaar tot < 5 jaar	60%
5 jaar tot < 6 jaar	55%
6 jaar tot < 7 jaar	50%
7 jaar tot < 8 jaar	45%
8 jaar tot < 9 jaar	40%
9 jaar tot < 10 jaar	35%
10 jaar tot < 11 jaar	30%
11 jaar tot < 12 jaar	25%
12 jaar tot < 13 jaar	20%
13 jaar tot < 14 jaar	15%
14 jaar tot < 15 jaar	10%
15 jaar en meer	61,50 euro (eenvormig bedrag)

De belasting mag, na toepassing van bovenstaande vermindering, echter **niet minder dan 61,50 euro** bedragen.

Vermindering

Voor de voertuigen waarvan de motor, zelfs gedeeltelijk of tijdelijk, gedreven wordt met vloeibaar petroleumgas (lpg), wordt de vastgestelde BIV verminderd met 298,00 euro, in voorkomend geval beperkt tot het bedrag van de belasting.

Voorbeeld
<p><i>Een auto heeft een benzinemotor met een fiscale paardekracht van 11 PK en een vermogen van 110 kW. Bij een eerste inverterstelling bedraagt de BIV op deze auto 867,00 euro (het vermogen in kW geeft aanleiding tot een hoger bedrag dan het vermogen in fiscale PK). Bij een inschrijving 15 maanden na de eerste inschrijving (dus tussen 1 jaar en minder dan 2 jaar) bedraagt de BIV $867,00 \text{ euro} \times 90\% = 780,30 \text{ euro}$. Bij een inschrijving 7 jaar na de eerste inschrijving, bedraagt de BIV $867,00 \text{ euro} \times 45\% = 390,15 \text{ euro}$.</i></p> <p><i>Indien deze auto wordt aangedreven door lpg, bedraagt de BIV bij een eerste inverterstelling $867,00 \text{ euro} - 298,00 \text{ euro} = 569,00 \text{ euro}$. Bij een inschrijving 15 maanden na de eerste inschrijving bedraagt de BIV in dit geval $(867,00 \text{ euro} - 298,00 \text{ euro}) \times 90\% = 512,10 \text{ euro}$.</i></p>

2. LUCHTVAARTUIGEN

Forfaitair bedrag van 619 euro voor ultralichte motorluchtvaartuigen en 2.478 euro voor de andere.

Indien deze luchtvaartuigen reeds vroeger, gedurende minstens één jaar, ofwel in het binnenland, ofwel in het buitenland vóór hun definitieve invoer, normaal ingeschreven geweest zijn, worden de bedragen verminderd volgens het volgende schema:

Verlopen periode sinds eerste inschrijving	Belasting wordt verminderd tot het volgende percentage van het bedrag
1 jaar tot < 2 jaar	90%
2 jaar tot < 3 jaar	80%
3 jaar tot < 4 jaar	70%
4 jaar tot < 5 jaar	60%
5 jaar tot < 6 jaar	50%
6 jaar tot < 7 jaar	40%
7 jaar tot < 8 jaar	30%
8 jaar tot < 9 jaar	20%
9 jaar tot < 10 jaar	10%
10 jaar en meer	61,50 euro (eenvormig bedrag)

Voorbeeld
<p><i>Een ultralicht motorluchtvaartuig wordt een eerste maal ingeschreven. De BIV bedraagt 619 euro. Indien een volgende inschrijving 7,5 jaar na de eerste inschrijving gebeurt, bedraagt de BIV $619 \text{ euro} \times 30\% = 185,70 \text{ euro}$. Bij een volgende inschrijving ten minste 10 jaar na de eerste, bedraagt de BIV 61,50 euro (eenvormig bedrag).</i></p>

3. BOTEN

Forfaitair bedrag van 2.478 euro.

Indien deze boten reeds vroeger, gedurende minstens één jaar, ofwel in het binnenland, ofwel in het buitenland vóór hun definitieve invoer, van een vlaggenbrief voorzien geweest zijn, wordt het bedrag verminderd volgens hetzelfde schema als voor de luchtvaartuigen (zie punt 2 hierboven).

Voorbeeld
<i>Een boot wordt een eerste maal van een vlaggenbrief voorzien. De BIV bedraagt 2.478 euro. Indien een volgende aflevering van een vlaggenbrief 9,5 jaar na de eerste gebeurt, bedraagt de BIV 2.478 euro x 10% = 247,80 euro. Bij een aflevering van een vlaggenbrief ten minste 10 jaar na de eerste, bedraagt de BIV 61,50 euro (eenvormig bedrag).</i>

E. Het ecomalusstelsel in het Waals Gewest

Dit stelsel is uitsluitend van toepassing op de (nieuwe of gebruikte) personenauto's en de auto's voor dubbel gebruik die in het Waals Gewest in gebruik worden genomen, met uitzondering van degenen die in hetzelfde Gewest in gebruik worden genomen door maatschappijen, autonome overheidsbedrijven en verenigingen zonder winstgevend doel met leasingactiviteiten. De ecomalus wordt geheven als supplement op de BIV. De ecomalus wordt geregeld door de artikelen 97 tot 97quinquies van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, van toepassing in het Waals Gewest.

Bepalend voor het bedrag van de ecomalus is de uitstootcategorie van het in gebruik genomen voertuig, welke wordt vastgesteld aan de hand van de CO₂-uitstoot in g/km bepaald volgens de Richtlijn 80/1268/EEG en wordt weergegeven in onderstaande tabel I.

TABEL I – UITSTOOTCATEGORIEËN VOOR DE ECOMALUS

CO ₂ -uitstoot in g/km	Uitstootcategorie
0 – 98	1
99 – 104	2
105 – 115	3
116 – 125	4
126 – 135	5
136 – 145	6
146 – 155	7
156 – 165	8
166 – 175	9
176 – 185	10
186 – 195	11
196 – 205	12
206 – 215	13
216 – 225	14
226 – 235	15
236 – 245	16
246 – 255	17
Vanaf 256	18

Voor grote gezinnen, dat wil zeggen gezinnen met minstens drie kinderen ten laste, wordt het cijfer van de uitstootcategorie van het in gebruik genomen voertuig verminderd met één voor gezinnen met drie kinderen ten laste en met twee voor gezinnen met minstens vier kinderen ten laste. Deze verminderingen zijn enkel van toepassing voor voertuigen die behoren tot een uitstootcategorie lager dan 15.

Voor lpg-voertuigen wordt het cijfer van de uitstootcategorie van het in gebruik genomen voertuig verminderd met één.

Het bedrag van de ecomalus wordt vermeld in onderstaande tabel II.

TABEL II – BEDRAG VAN DE ECOMALUS

Cijfer van de uitstootcategorie van het autovoertuig dat onlangs op het grondgebied van het Waals Gewest in gebruik is genomen, na eventuele vermindering	Ecomalus in euro
7	100
8	175
9	250
10	375
11	500
12	600
13	700
14	1.000
15	1.200
16	1.500
17	2.000
18	2.500

Opmerking:

De ecomalus is gelijk aan 0 euro voor de personenauto's en de auto's voor dubbel gebruik die sedert meer dan 25 jaar in gebruik zijn genomen en die de bijzondere kentekenplaat voeren (voertuigen bedoeld bij artikel 2, §2, 2e lid, 7° van het koninklijk besluit van 15 maart 1968 houdende algemeen reglement op de technische eisen waaraan de auto's, hun aanhangwagens, hun onderdelen en hun veiligheidstoebehoren moeten voldoen).

Voorbeelden:

1. Een autovoertuig met een uitstoot van 169 g/km (uitstootcategorie 9) wordt in gebruik genomen. De ecomalus bedraagt 250 euro.
2. Een groot gezin met vier kinderen ten laste neemt een lpg-autovoertuig met een uitstoot van 210 g/km in gebruik. Het betreft categorie 13, in dit geval verminderd tot categorie 10 (= 13 – 2 (groot gezin met meer dan drie kinderen ten laste) – 1 (lpg-voertuig)). De ecomalus bedraagt 375 euro.

8.2.2. Vlaams Gewest

A. Belastbare voertuigen

De belasting op de inverkeerstelling wordt geheven op:

- a. personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen (met inbegrip van de motorvoertuigen die in de reglementering van de inschrijving van de motorvoertuigen worden omschreven/gekwalificeerd als lichte vrachtauto maar die niet aan de fiscale definitie ervan voldoen, zie 8.1.2-A hierboven);
- b. vliegtuigen, watervliegtuigen, helikopters, zweefvliegtuigen, luchtballons en bepaalde andere luchtvaartuigen;
- c. jachten en pleziervaartuigen langer dan 7,5 m, wanneer deze vaartuigen moeten voorzien zijn van een vlaggenbrief;

wanneer deze wegvoertuigen, luchtvaartuigen of boten op de openbare weg in het verkeer worden gesteld of wanneer zij worden gebruikt in België (zie Art. 2.3.1.0.1 VCF). De belastingschuld ontstaat op het moment van inverkeerstelling dat op een verschillende wijze wordt vastgesteld naargelang het een wegvoertuig, dan wel een luchtvaartuig of een boot betreft (resp. inschrijving in het repertorium van het Directoraat-generaal Mobiliteit en Verkeersveiligheid, inschrijving door het Directoraat-generaal Luchtvaart en uitreiking van de vlaggenbrief door de Federale Overheidsdienst Mobiliteit).

De belasting is slechts eenmaal verschuldigd op het ogenblik van de eerste inverkeerstelling van het voertuig op de openbare weg of van het eerste gebruik van het luchtvaartuig of de boot door één welbepaalde persoon. Wanneer datzelfde voertuig op naam van een andere persoon opnieuw in het verkeer wordt gebracht is bijgevolg de BIV opnieuw verschuldigd.

De belasting is evenwel niet verschuldigd bij overdracht tussen echtgenoten of tussen uit de echt gescheiden personen ingevolge de echtscheiding, op voorwaarde dat de overdrager voor dat *voertuig of luchtvaartuig of die boot de belasting op de inverkeerstelling voordien reeds betaald* heeft.

B. Vrijstellingen

De vrijstellingen worden opgesomd in Art. 2.3.6.0.1-2 VCF. Het gaat om **onder meer**:

- a. luchtvaartuigen en boten, uitsluitend gebruikt voor een openbare dienst van de Staat of van andere openbare machten;
- b. voertuigen uitsluitend gebruikt voor het vervoer van zieke of gewonde personen en, indien het wegvoertuigen betreft, ingeschreven als ziekenauto;
- c. voertuigen gebruikt als persoonlijk vervoermiddel door groot-oorlogsinvaliden en bepaalde personen met een handicap.

C. Belastbare grondslag

Voor **personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen**, die worden geacht in het verkeer te zijn gesteld in het Vlaams Gewest, **met uitzondering van** personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen, die worden geacht in het verkeer te zijn gesteld door vennootschappen, autonome overheidsbedrijven en verenigingen zonder winstgevend doel, met leasingactiviteiten, wordt de belasting berekend op basis van milieukeurmerken.

Deze milieukeurmerken zijn de CO₂-uitstoot en de milieuklassen volgens de Euronormen 0 tot 6. Er wordt ook rekening gehouden met de aanwezigheid van een roetfilter.

Voor de **overige belastbare wegvoertuigen** (incl. de motorfietsen) is de belasting verschuldigd op grond van het vermogen van hun motor, uitgedrukt hetzij in fiscale pk, hetzij in kilowatt (kW).

Voor de **luchtvaartuigen** en de **boten** is de belasting een forfaitair bedrag.

Voor al deze transportmiddelen is de belasting echter ook afhankelijk van de periode die verstreken is na de eerste inkeerstelling.

D. Tarieven

Opmerking

Voor ieder belastbaar voertuig zal slechts één uitnodiging tot betaling worden verstuurd waarop zowel het te betalen bedrag van de verkeersbelasting, als desgevallend van de aanvullende verkeersbelasting en van de belasting op de inkeerstelling zal vermeld staan.

1. PERSONENAUTO'S, AUTO'S VOOR DUBBEL GEBRUIK EN MINIBUSSEN, BEHOUDENS LEASINGMAATSCHAPPIJEN

Voor **personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen** die worden geacht in het verkeer te zijn gesteld in het Vlaams Gewest, **met uitzondering van** personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen, die worden geacht in het verkeer te zijn gesteld door vennootschappen, autonome overheidsbedrijven en verenigingen zonder winstgevend doel, met leasingactiviteiten, gelden de volgende tarieven.

$$\text{BIV in euro} = (((\text{CO}_2 * f + x) / 250)^6 * 4500 + c) * \text{LC}$$

waarbij:

CO₂ = CO₂-uitstoot van het voertuig in g/km, zoals gemeten tijdens de homologatie van het voertuig volgens de geldende Europese regelgeving;

f = 0,88 voor voertuigen aangedreven door LPG, 0,93 voor voertuigen aangedreven door aardgas, 0,744 voor voertuigen aangedreven door zowel aardgas als benzine en voor zover ze als benzinewagen ingeschreven zijn en 1 voor andere voertuigen;

x = CO₂-correctieterm in functie van de technologische evolutie. De waarde x is voor 2015 gelijk aan 13,5 g CO₂/km. Deze waarde wordt jaarlijks verhoogd met 4,5 g CO₂/km;

LC = leeftijdscorrectie, bepaald op basis van de ouderdom van het voertuig. De ouderdom wordt vastgesteld op grond van de datum van de eerste inschrijving van het voertuig, in het binnenland of in het buitenland, zoals vermeld op het inschrijvingsbewijs. De waarde LC wordt bepaald aan de hand van onderstaande tabel:

Ouderdom van het voertuig	Waarde LC
Minder dan 12 volle maanden	100%
Van 12 t/m 23 volle maanden	90%
Van 24 t/m 35 volle maanden	80%
Van 36 t/m 47 volle maanden	70%
Van 48 t/m 59 volle maanden	60%
Van 60 t/m 71 volle maanden	50%
Van 72 t/m 83 volle maanden	40%
Van 84 t/m 95 volle maanden	30%
Van 96 t/m 107 volle maanden	20%
Vanaf 108 volle maanden	10%

c = constante (luchtcomponent) die functie is van de euronorm (indicatie van de schadelijkheid van de uitlaatgassen) en de brandstofsoort van het voertuig, overeenkomstig de volgende tabellen:

Diesel	Euronorm	Bedragen in euro
	Euro 0	2.223,94
	Euro 1	652,47
	Euro 2	473,30
	Euro 3	372,93
	Euro 3 + roetfilter	352,49
	Euro 4	352,49
	Euro 4 + roetfilter	346,50
	Euro 5	346,50
	Euro 6	12,79

Benzine, lpg en aardgas	Euronorm	Bedragen in euro
	Euro 0	884,54
	Euro 1	395,58
	Euro 2	118,29
	Euro 3	74,21
	Euro 4	17,81
	Euro 5	16,02
	Euro 6	16,02

De BIV bedraagt nooit minder dan 41,76 euro en nooit meer dan 10.439,45 euro. Voor voertuigen die minstens 25 jaar geleden een eerste maal in het verkeer gesteld zijn, bedraagt de BIV forfaitair 41,76 euro.

De bedragen van de component "c" (luchtcomponent) en de minimum- en maximumbedragen van de BIV worden jaarlijks per 1 juli aangepast op grond van de schommelingen van het algemeen indexcijfer van de consumtieprijsen.

Er wordt geen BIV geheven op voertuigen die uitsluitend aangedreven worden door een elektrische motor of door waterstof. Op plug-in hybride voertuigen wordt evenmin BIV geheven. Een plug-in hybride voertuig is een voertuig aangedreven door een elektrische motor en een verbrandingsmotor, waarvoor de energie geleverd wordt aan de elektrische motor door batterijen die volledig kunnen worden opgeladen via een aansluiting aan een externe energiebron buiten het voertuig.

Voorbeelden

1. Een dieselauto die beantwoordt aan de Euro 6-norm en die een CO₂-uitstoot van 109 g/km heeft, wordt op 2 januari 2015 voor de eerste keer in het verkeer gesteld. De BIV bedraagt 75,07 euro.
2. Een dieselauto met de volgende kenmerken wordt op 2 januari 2015 opnieuw in het verkeer gesteld. De eerste inkeerstelling vond plaats op 12 juli 2011. De auto beantwoordt aan de Euro 5-norm en heeft een CO₂-uitstoot van 104 g/km. De BIV bedraagt 276,51 euro.
3. Een benzineauto die beantwoordt aan de Euro 6-norm en die een CO₂-uitstoot van 127 g/km heeft, wordt op 2 januari 2015 voor de eerste keer in het verkeer gesteld. De BIV bedraagt 157,82 euro.
4. Een benzineauto met de volgende kenmerken wordt op 2 januari 2015 opnieuw in het verkeer gesteld. De eerste inkeerstelling vond plaats op 12 juli 2011. De auto beantwoordt aan de Euro 5-norm en heeft een CO₂-uitstoot van 134 g/km. De BIV bedraagt 144,08 euro.

2. OVERIGE BELASTBARE WEGVOERTUIGEN (INCL. MOTORFIETSEN)

Aantal pk	Aantal kW	Belasting in euro
Van 0 tot 8	Van 0 tot 70	61,50
9 en 10	Van 71 tot 85	123,00
11	Van 86 tot 100	495,00
Van 12 tot 14	Van 101 tot 110	867,00
15	Van 111 tot 120	1.239,00
16 en 17	Van 121 tot 155	2.478,00
Boven 17	Boven 155	4.957,00

Indien het vermogen van eenzelfde motor uitgedrukt in fiscale pk en in kW aanleiding geeft tot de heffing van een verschillend bedrag van de BIV, is de BIV voor het **hoogste** bedrag verschuldigd.

Voor de voertuigen die reeds vroeger ofwel in het binnenland ofwel in het buitenland vóór hun definitieve invoer ingeschreven zijn geweest, wordt de BIV verminderd over een periode van 15 jaar naargelang van het aantal volledige jaren van inschrijving te rekenen vanaf de eerste datum van inschrijving.

Verlopen periode sinds eerste inschrijving	Belasting wordt verminderd tot het volgende percentage van het bedrag
1 jaar tot < 2 jaar	90%
2 jaar tot < 3 jaar	80%
3 jaar tot < 4 jaar	70%
4 jaar tot < 5 jaar	60%
5 jaar tot < 6 jaar	55%
6 jaar tot < 7 jaar	50%
7 jaar tot < 8 jaar	45%
8 jaar tot < 9 jaar	40%
9 jaar tot < 10 jaar	35%
10 jaar tot < 11 jaar	30%
11 jaar tot < 12 jaar	25%
12 jaar tot < 13 jaar	20%
13 jaar tot < 14 jaar	15%
14 jaar tot < 15 jaar	10%
15 jaar en meer	61,50 euro (eenvormig bedrag)

De belasting mag, na toepassing van bovenstaande vermindering, echter **niet minder dan 61,50 euro** bedragen.

Vermindering

Voor de voertuigen waarvan de motor, zelfs gedeeltelijk of tijdelijk, gedreven wordt met vloeibaar petroleumgas (lpg), wordt de vastgestelde BIV verminderd met 298,00 euro, in voorkomend geval beperkt tot het bedrag van de belasting.

Voorbeeld
<p><i>Een auto heeft een benzinemotor met een fiscale paardekracht van 11 pk en een vermogen van 110 kW. Bij een eerste inverterstelling bedraagt de BIV op deze auto 867,00 euro (het vermogen in kW geeft aanleiding tot een hoger bedrag dan het vermogen in fiscale pk). Bij een inschrijving 15 maanden na de eerste inschrijving (dus tussen 1 jaar en minder dan 2 jaar) bedraagt de BIV $867,00 \text{ euro} \times 90\% = 780,30 \text{ euro}$. Bij een inschrijving 7 jaar na de eerste inschrijving, bedraagt de BIV $867,00 \text{ euro} \times 45\% = 390,15 \text{ euro}$.</i></p> <p><i>Indien deze auto wordt aangedreven door lpg, bedraagt de BIV bij een eerste inverterstelling $867,00 \text{ euro} - 298,00 \text{ euro} = 569,00 \text{ euro}$. Bij een inschrijving 15 maanden na de eerste inschrijving bedraagt de BIV in dit geval $(867,00 \text{ euro} - 298,00 \text{ euro}) \times 90\% = 512,10 \text{ euro}$.</i></p>

3. LUCHTVAARTUIGEN

Forfaitair bedrag van 619 euro voor ultralichte motorluchtvaartuigen en 2.478 euro voor de andere.

Indien deze luchtvaartuigen reeds vroeger, gedurende minstens één jaar, ofwel in het binnenland, ofwel in het buitenland vóór hun definitieve invoer, normaal ingeschreven geweest zijn, worden de bedragen verminderd volgens het volgende schema:

Verlopen periode sinds eerste inschrijving	Belasting wordt verminderd tot het volgende percentage van het bedrag
1 jaar tot < 2 jaar	90%
2 jaar tot < 3 jaar	80%
3 jaar tot < 4 jaar	70%
4 jaar tot < 5 jaar	60%
5 jaar tot < 6 jaar	50%
6 jaar tot < 7 jaar	40%
7 jaar tot < 8 jaar	30%
8 jaar tot < 9 jaar	20%
9 jaar tot < 10 jaar	10%
10 jaar en meer	61,50 euro (eenvormig bedrag) (1)

(1) Dit tarief geldt ook voor zelfbouwvliegtuigen van natuurlijke personen, ongeacht de ouderdom van die vliegtuigen.

Voorbeeld
<i>Een ultralicht motorluchtvaartuig wordt een eerste maal ingeschreven. De BIV bedraagt 619 euro. Indien een volgende inschrijving 7,5 jaar na de eerste inschrijving gebeurt, bedraagt de BIV 619 euro x 30% = 185,70 euro. Bij een volgende inschrijving ten minste 10 jaar na de eerste, bedraagt de BIV 61,50 euro (eenvormig bedrag).</i>

4. BOTEN

Forfaitair bedrag van 2.478 euro.

Indien deze boten reeds vroeger, gedurende minstens één jaar, ofwel in het binnenland, ofwel in het buitenland vóór hun definitieve invoer, van een vlaggenbrief voorzien geweest zijn, wordt het bedrag verminderd volgens hetzelfde schema als voor de luchtvaartuigen (zie punt 3 hierboven).

Voorbeeld
<i>Een boot wordt een eerste maal van een vlaggenbrief voorzien. De BIV bedraagt 2.478 euro. Indien een volgende aflevering van een vlaggenbrief 9,5 jaar na de eerste gebeurt, bedraagt de BIV 2.478 euro x 10% = 247,80 euro. Bij een aflevering van een vlaggenbrief ten minste 10 jaar na de eerste, bedraagt de BIV 61,50 euro (eenvormig bedrag).</i>

8.3. Het eurovignet (EUV)

Het eurovignet wordt geregeld door de Wet van 27 december 1994 tot goedkeuring van het Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens, ondertekend te Brussel op 9 februari 1994 door de Regeringen van het Koninkrijk België, het Koninkrijk Denemarken, de Bondsrepubliek Duitsland, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden, en tot invoering van een Eurovignet overeenkomstig richtlijn 93/89/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 oktober 1993, alsmede door de uitvoeringsbesluiten ter zake.

Wat het eurovignet betreft dat onder de bevoegdheid van het Vlaams Gewest valt, zijn de bepalingen van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van toepassing.

Voorafgaande opmerking:

Vanaf 1 januari 2011 is uitsluitend het Vlaams Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van het eurovignet voor de natuurlijke personen die aldaar gedomicilieerd zijn of de rechtspersonen die er hun maatschappelijke zetel hebben.

Vanaf 1 januari 2014 is uitsluitend het Waals Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van het eurovignet voor de natuurlijke personen die aldaar gedomicilieerd zijn of de rechtspersonen die er hun maatschappelijke zetel hebben.

Voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest blijft de FOD Financiën de dienst van deze belasting verzekeren.

8.3.1. Bepaling

Het eurovignet is een met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belasting die wordt geheven als recht voor het gebruik van het wegnnet.

8.3.2. Belastbare voertuigen

Aan het eurovignet zijn onderworpen de voertuigen die bedoeld zijn of uitsluitend gebruikt worden voor het vervoer over de weg van goederen en waarvan de maximaal toegelaten massa ten minste 12 ton bedraagt.

Het eurovignet is verschuldigd:

- voor voertuigen die in België ingeschreven zijn of moeten zijn: vanaf het ogenblik waarop deze voertuigen op de openbare weg rijden;
- voor andere onderworpen voertuigen: van zodra zij rijden op het wegnnet door de Koning aangeduid (zie KB van 08.09.1997 tot bepaling van het wegnnet waarop het eurovignet van toepassing is).

8.3.3. Vrijgestelde voertuigen

Zijn vrijgesteld:

- voertuigen uitsluitend bestemd voor landsverdediging, burgerbescherming, rampeninterventie, brandweer en andere hulpdiensten, diensten voor handhaving van de openbare orde en voor het onderhoud en het beheer van de wegen en die als zodanig geïdentificeerd zijn;
- onder bepaalde voorwaarden, in België ingeschreven voertuigen die slechts af en toe op de openbare weg in België rijden en die worden gebruikt door natuurlijke of rechtspersonen die het goederenvervoer niet als hoofdactiviteit hebben. Voor het Vlaams Gewest wordt deze vrijstelling verder gespecificeerd in art. 2.4.6.0.1, §2 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit.

8.3.4. Tarieven

Tarieven in euro:

Land van inschrijving	Jaarlijks		Trimestrieel (*)		Maandelijks		Wekelijks		Dagelijks
	<=3 assen	>=4 assen	<=3 assen	>=4 assen	<=3 assen	>=4 assen	<=3 Assen	>=4 assen	
België									
- emissienorm niet-EURO	960	1.550	288	465	-	-	-	-	-
- emissienorm EURO I	850	1.400	255	420	-	-	-	-	-
- emissienorm EURO II en schoner	750	1.250	225	375	-	-	-	-	-
1. Alle andere landen									
2. Voertuigen gedekt door een Belgische handelaars- plaat of tijdelijke plaat									
- emissienorm niet-EURO	960	1.550	-	-	96	155	26	41	8
- emissienorm EURO I	850	1.400	-	-	85	140	23	37	8
- emissienorm EURO II en schoner	750	1.250	-	-	75	125	20	33	8

(*) In feite betreft het een betalingsmodaliteit van het jaartarief; het bedrag is gelijk aan driemaal het bedrag van het maandtarief.

8.4. De belasting op de spelen en de weddenschappen (SW)

8.4.1. Vlaams Gewest

De belasting op spelen en weddenschappen wordt geheven op het brutobedrag van de ingezette sommen en/of inleggelden of op de brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt.

In het Vlaams Gewest zijn de tarieven en de grondslagen van deze belasting de volgende:

Aard van de spelen en weddenschappen	Belastbare grondslag in euro	Tarief
Online-spelen en –weddenschappen (incl. die op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen)	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	11%
Spelen en weddenschappen via 0900-lijnen, sms-berichten, enz. met uitzondering van weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen	Brutobedrag van de ingezette sommen	15%
Weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen die in het buitenland IN de EER plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	15%
Weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen die in het buitenland BUITEN de EER plaatsvinden	Brutobedrag van de ingezette sommen of inleggelden	15%
Weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden of sportevenementen die in België plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	15%
In casino's uitgebate tafelspelen - baccara "chemin de fer" - roulette zonder nul	Winsten der bankiers Winsten der inzetters	5,3% 3%
Andere casinospelen	Bruto-opbrengst van de spelen: tot € 865.000 gedeelte boven € 865.000	33% 44%
Met casinospelen gelijkgestelde kansspeltoestellen, die samen uitgebaat worden door de inrichter van casinospelen	Bruto-opbrengst van de spelen: € 0 - € 1.200.000 € 1.200.000 - € 2.450.000 € 2.450.000 - € 3.700.000 € 3.700.000 - € 6.150.000 € 6.150.000 - € 8.650.000 € 8.650.000 - € 12.350.000 € 12.350.000 en meer	 20% 25% 30% 35% 40% 45% 50%
Andere spelen en weddenschappen	Ingeezette sommen of inleggelden	15%

Vrijstellingen zijn mogelijk zoals bijvoorbeeld de vrijgestelde loterijen, zoals Lotto, Presto, Subito, de duivenprijskampen waarbij uitsluitend ingezet wordt door de eigenaars van de ingeschreven duiven, enz.

8.4.2. Waals Gewest

Vanaf 1 januari 2010 is uitsluitend het Waals Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van de belasting op de spelen en weddenschappen die op zijn grondgebied plaatsvinden. Voor de andere twee gewesten blijft de FOD Financiën de dienst van deze belasting verzorgen.

De belasting op spelen en weddenschappen wordt geheven op het brutobedrag van de ingezette sommen en/of inleggelden of op de bruto-opbrengst aan de organisator van de spelen en weddenschappen.

In het Waals Gewest zijn de tarieven en de grondslagen van deze belasting de volgende:

Aard van de spelen en weddenschappen	Belastbare grondslag in euro	Tarief
Spelen en weddenschappen waarvan de sommen of inleggelden worden ingezet via elektronische apparatuur voor de verwerking en de opslag van gegevens die geheel via draden, radio, optische middelen of andere elektromagnetische middelen worden verzonden, doorgeleid en ontvangen	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	11%
Weddenschappen op paardenrennen, die zowel in België als in het buitenland plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van de weddenschap wordt bereikt	15%
Weddenschappen op hondenwedstrijden, die zowel in België als in het buitenland plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van de weddenschap wordt bereikt	15%
Weddenschappen op gewedijverde sportevenementen, die zowel in België als in het buitenland plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van de weddenschap wordt bereikt	15%
In casino's uitgebate tafelspelen - kaartspelen, met uitzondering van de black-jack en texas hold'm poker, en spelen die dobbelstenen of dominostenen gebruiken, zelfs toevallig - roulette zonder nul	Brutomarge (verschil tussen de som van de financiële inzetten in de loop van de dag en de door de spelers geïnde winsten) Winsten der inzetters	11% 2,75%
Automatische kansspeldoestellen die zich in de kansspelinrichtingen klasse I bevinden in de zin van de wet van 7 mei 1999 op de kansspelen	Bruto-opbrengst van de spelen: van € 0,01 tot € 1.200.000,00 van € 1.200.000,01 tot € 2.450.000,00 van € 2.450.000,01 tot € 3.700.000,00 van € 3.700.000,01 tot € 6.150.000,00 van € 6.150.000,01 tot € 8.650.000,00 van € 8.650.000,01 tot € 12.350.000,00 vanaf € 12.350.000,01	20% 25% 30% 35% 40% 45% 50%
Pokerspelen	Bruto-opbrengst van het spel wanneer het casino aan het spel deelneemt, of verschil tussen de som van de financiële inzetten in de loop van de dag en de door de spelers geïnde winsten, wanneer het casino niet aan het spel deelneemt: tot € 1.360.000,00 vanaf € 1.360.000,01	33% 44%
Andere casinospelen	Bruto-opbrengst van de spelen: tot € 1.360.000,00 vanaf € 1.360.000,01	33% 44%
Andere spelen en weddenschappen	Ingezetten sommen of inleggelden	11%

Vrijstellingen zijn mogelijk zoals bijvoorbeeld de vrijgestelde loterijen, zoals Lotto, Presto, Subito, de duivenprijskampen waarbij uitsluitend ingezet wordt door de eigenaars van de ingeschreven duiven, enz.

8.4.3. Brussels Hoofdstedelijk Gewest

De belasting op spelen en weddenschappen wordt geheven op het brutobedrag van de ingezette sommen en/of inleggelden of op de brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt.

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn de tarieven en de grondslagen van deze belasting de volgende:

Aard van de spelen en weddenschappen	Belastbare grondslag in euro	Tarief
Online-spelen en –weddenschappen (incl. die op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen)	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	11%
Spelen en weddenschappen via 0900-lijnen, sms-berichten, enz. met uitzondering van weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen	Brutobedrag van de ingezette sommen	15%
Weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen die in het buitenland IN de EER plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	15%
Weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden en sportevenementen die in het buitenland BUITEN de EER plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	15%
Weddenschappen op paardenwedrennen, hondenwedstrijden of sportevenementen die in België plaatsvinden	Werkelijke brutomarge die ter gelegenheid van het spel of de weddenschap wordt bereikt	15%
In casino's uitgebate tafelspelen - baccara "chemin de fer" - roulette zonder nul	Winsten der bankiers Winsten der inzetters	4,8% 2,75%
Andere casinospelen	Bruto-opbrengst van de spelen: tot € 865.000 gedeelte boven € 865.000	33% 44%
Met casinospelen gelijkgestelde kansspeltoestellen, die samen uitgebraat worden door de inrichter van casinospelen	Bruto-opbrengst van de spelen: € 0 - € 1.200.000 € 1.200.001 - € 2.450.000 € 2.450.001 - € 3.700.000 € 3.700.001 - € 6.150.000 € 6.150.001 - € 8.650.000 € 8.650.001 - € 12.350.000 € 12.350.001 en meer	 20% 25% 30% 35% 40% 45% 50%
Andere spelen en weddenschappen	Ingeezette sommen of inleggelden	15%

Vrijstellingen zijn mogelijk zoals bijvoorbeeld de vrijgestelde loterijen, zoals Lotto, Presto, Subito, de duivenprijskampen waarbij uitsluitend ingezet wordt door de eigenaars van de ingeschreven duiven, enz.

8.5. De belasting op de automatische ontspanningstoestellen (AO)

Vanaf 1 januari 2010 is uitsluitend het Waals Gewest bevoegd voor het verzekeren van de dienst van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen die op zijn grondgebied opgesteld zijn. Voor de andere twee gewesten blijft de FOD Financiën de dienst van deze belasting verzorgen.

De jaarlijkse forfaitaire belasting op de automatische ontspanningstoestellen wordt geheven op de automatische toestellen, opgesteld op de openbare weg, in de voor het publiek toegankelijke plaatsen en in privékringen ongeacht of de toegang tot deze kringen al dan niet onderworpen is aan bepaalde formaliteiten.

De vrijstellingen verschillen van gewest tot gewest.

Het bedrag van de belasting schommelt naargelang van de categorie van het toestel en het Gewest waarin het toestel is opgesteld.

Er zijn vijf categorieën, van A tot E. De indeling van de toestellen in die categorieën kan verschillend zijn naargelang het gewest. De belastingtarieven zijn:

Categorie	Vlaams Gewest	Waals Gewest	in euro
			Brussels Hoofdstedelijk Gewest
A	3.570,00	3.055,98	4.645,60
B	1.290,00	1.217,09	1.343,70
C	350,00	387,26	364,60
D	250,00	276,61	260,50
E	150,00	165,97	156,30

8.6. De belasting op de deelname van de werknemers in de winst of in het kapitaal van de vennootschap

Deze belasting (157) wordt geheven ten laste van de werknemers op de deelname in het kapitaal of de winst toegekend overeenkomstig de wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen. Indien aan bepaalde onbeschikbaarheidsvoorwaarden (in principe ten minste twee jaar en ten hoogste vijf jaar) niet wordt voldaan, wordt bovendien een *aanvullende* belasting geheven (art. 112 WIGB).

De grondslag van de **belasting** ("*basisbelasting*") wordt vastgesteld als volgt (art. 113 WIGB):

- 1° bij een deelname in de winst: het bedrag uitbetaald in speciën toegekend overeenkomstig het participatieplan (na aftrek van de sociale bijdrage);
- 2° bij een deelname in het kapitaal: het bedrag (met bepaalde minima inzake waardering) dat toe te kennen is aan de deelname in het kapitaal, toegekend overeenkomstig het jaarlijks participatieplan;
- 3° bij winstparticipatie die het voorwerp uitmaakt van een investeringsspaarplan (de winstparticipatie wordt door de werknemers ter beschikking gesteld van de vennootschap in de vorm van een niet-achtergestelde lening): het bedrag in speciën toegekend overeenkomstig het jaarlijks participatieplan van de vennootschap.

157 Zie ook de bijlage 1 bij hoofdstuk 2 van deel I van dit memo.

De grondslag van de **aanvullende belasting** is dezelfde als die vermeld onder 2° hierboven als het een deelname in het kapitaal betreft en als die vermeld onder 3° hierboven als het een winstparticipatie betreft die het voorwerp uitmaakt van een investeringsspaarplan, in beide gevallen evenwel na aftrek van de "*basisbelasting*" (art. 114 WIGB).

Het tarief van de **belasting** ("basisbelasting") bedraagt:

- 15% voor de deelnames in het kapitaal;
- 15% voor de deelnames in de winst die in het kader van een investeringsspaarplan zijn toegekend en het voorwerp zijn van een niet-achtergestelde lening;
- 25% voor deelnames in de winst die niet onder het tarief van 15% vallen.

Het tarief van de **aanvullende belasting** bedraagt 23,29%.

Verantwoordelijke uitgever: Jozef KORTLEVEN
North Galaxy, bus 73
Koning Albert II-laan, 33
1030 Brussel
België