

TOELICHTING – 275C

Voorafgaande opmerking

Deze opgave is bestemd voor het vaststellen van het bedrag van de aftrek voor risicokapitaal en van het bedrag van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal die vrijgesteld zijn in de vennootschapsbelasting en de belasting van niet-inwoners vennootschappen.

Gebruikte afkortingen

aj.	aanslagjaar
art.	artikel
b.t.	belastbaar tijdperk
BNI/ven.	belasting van niet-inwoners vennootschappen
Ven.B	vennootschapsbelasting
WIB 92	(van het) Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Toelichting

1. Berekening van de aftrek voor risicokapitaal

Het bedrag van de aftrek voor risicokapitaal is gelijk aan het eigen vermogen aan het eind van het voorgaande b.t., waarvan bepaalde bestanddelen werden afgetrokken, vermenigvuldigd met het referentetarief (zie punt B infra voor de bepaling van het bedrag van deze aftrek).

A. Eigen vermogen

Op de regel "Eigen vermogen (+)/(-)" moet worden vermeld, het bedrag van het eigen vermogen aan het eind van het voorgaande b.t. dat overeenkomstig de wetgeving betreffende de boekhouding en de jaarrekening van vennootschappen werd bepaald en voor het bedrag waarvoor die bestanddelen op de balans voorkomen (rubriek I tot VIbis).

Ten name van de in art. 227, 2°, WIB 92, bedoelde belastingplichtigen die een jaarrekening opmaken en een boekhouding voeren overeenkomstig de verplichting voorzien in de wetgeving betreffende de boekhouding en de jaarrekening van vennootschappen of die vrijwillig een boekhouding voeren die in overeenstemming is met de regels die door deze wetgeving zijn vastgesteld voor de bijkantoren van de buitenlandse vennootschappen bedoeld in art. 92, § 2, van het Wetboek van vennootschappen (zonder de vrijstelling waarin deze bepaling voorziet te genieten) wordt het eigen vermogen bepaald overeenkomstig de aldus gevoerde boekhouding.

Voor de VZW, de IVZW en de stichtingen die aan de Ven.B. onderworpen zijn, wordt onder eigen vermogen, het eigen vermogen verstaan zoals dat voorkomt op de balans die door deze belastingplichtigen is opgesteld.

Voor de kredietinstellingen is het eigen vermogen datgene wat voorkomt op het passief van de balans, die is opgesteld overeenkomstig de bijlage 1 van het koninklijk besluit van 23.9.1992 op de jaarrekening van de kredietinstellingen.

Voor de Belgische en de buitenlandse verzekeringsondernemingen blijkt het eigen vermogen uit de post A van de balans, die is opgesteld overeenkomstig de bijlage 1 van het koninklijk besluit van 17.11.1994 betreffende de jaarrekening van de verzekeringsondernemingen.

B. Bestanddelen af te trekken van het eigen vermogen

Deze rubriek omvat het geheel van bestanddelen die in voorkomend geval overeenkomstig art. 205ter, WIB 92 van het eigen vermogen, als bepaald op de regel "Eigen vermogen (+)/(-)", worden afgetrokken.

1. Eigen aandelen

Op deze regel moet de fiscale netto waarde van de eigen aandelen aan het eind van het voorgaande b.t. worden vermeld.

2. Financiële vaste activa die uit deelnemingen en andere aandelen bestaan

Op deze regel moet de fiscale netto waarde van de financiële vaste activa die uit deelnemingen en andere aandelen bestaan aan het eind van het voorgaande b.t. worden vermeld.

Ten name van de kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen en beursvennootschappen moet onder financiële vaste activa die uit deelnemingen en andere aandelen bestaan worden verstaan de in art. 205ter, § 7, WIB 92 bedoelde aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben.

3. Aandelen waarvan de eventuele inkomsten in aanmerking komen voor DBI- aftrek

Op deze regel moet de fiscale netto waarde worden vermeld aan het eind van het voorgaande b.t. van de aandelen waarvan de eventuele inkomsten in aanmerking komen om krachtens de art. 202 en 203, WIB 92 van de winst te worden afgetrokken.

4. Materiële vaste activa in zover de erop betrekking hebbende kosten onredelijk zijn

Op deze regel moet de netto boekwaarde van de materiële vaste activa worden vermeld, in zover de erop betrekking hebbende kosten op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen.

5. Bestanddelen die als belegging worden gehouden en geen belastbaar periodiek inkomen voortbrengen

Op deze regel moet de netto boekwaarde worden vermeld van de bestanddelen die als belegging worden gehouden en die door de aard ervan niet bestemd zijn om een belastbaar periodiek inkomen voort te brengen.

6. Onroerende goederen waarvan bedrijfsleiders het gebruik hebben

Op deze regel moet de netto boekwaarde worden vermeld van de onroerende goederen of andere zakelijke rechten met betrekking tot dergelijke goederen waarvan de natuurlijke personen die in de vennootschap een opdracht of functies als bedoeld in art. 32, eerste lid, 1°, WIB 92, uitoefenen, hun echtgenoot of hun kinderen wanneer zij het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben, het gebruik hebben.

7. Uitgedrukte maar niet-verwezenlijkte meerwaarden

Op deze regel moeten de in art. 44, § 1, 1°, WIB 92, bedoelde uitgedrukte maar niet-verwezenlijkte meerwaarden worden vermeld die geen betrekking hebben op activabestanddelen als bedoeld onder de punten 4 tot 6 supra

8. Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

Op deze regel moet het bedrag worden vermeld van het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling zoals bedoeld in de art. 289quater en volgende, WIB 92.

9. Kapitaalsubsidies

Op deze regel moet het bedrag worden vermeld van de kapitaalsubsidies.

10. Voorraadactualisering erkende diamanthandelaars

Op deze regel moet het bedrag worden vermeld als bedoeld in art. 4 van de Wet van 26.12.2006 houdende een begeleidingsmaatregel voor de voorraadactualisering door de erkende diamanthandelaars.

11. Ten name van de hoofdzetel ontleende middelen met betrekking tot dewelke de interesten ten laste van het belastbaar resultaat van de Belgische inrichting worden gelegd

Op deze regel moet het bedrag worden vermeld aan ten name van de hoofdzetel ontleende middelen met betrekking tot dewelke de interesten ten laste van het belastbaar resultaat van de Belgische inrichting(en) worden gelegd (dit bedrag aftrekken van het eigen vermogen van deze (die) inrichting(en)).

C. Wijzigingen tijdens het belastbare tijdperk van het eigen vermogen opgenomen op de regel "Eigen vermogen" en van de bestanddelen opgenomen op de regel "Bestanddelen af te trekken van het eigen vermogen"

In geval van wijzigingen tijdens het b.t. van het eigen vermogen of van de bestanddelen af te trekken van het eigen vermogen, die een vermeerdering of vermindering van het risicokapitaal tot gevolg hebben, moet het totaal bedrag ervan op de regel "Wijzigingen tijdens het belastbare tijdperk van het eigen vermogen en van de bestanddelen die hiervan afgetrokken mogen worden (+)/(-)" worden vermeld. In het vak "Uitleg wijzigingen tijdens het belastbare tijdperk van het eigen vermogen en van de bestanddelen die hiervan afgetrokken mogen worden" moet de aard van de bestanddelen, de datum van wijziging, de berekening als gewogen gemiddelde en het bedrag van de wijziging (+)/(-) worden vermeld. Elke beweging moet worden vermenigvuldigd met het aantal maanden die nog blijven lopen tot op het einde van het b.t. en gedeeld door het totale aantal maanden van het b.t. en waarbij de wijzigingen geacht worden te hebben plaatsgevonden de eerste dag van de kalendermaand volgend op die waarin ze zich hebben voorgedaan. Indien het b.t. geen geheel aantal maanden bevat moet de voormelde breuk (teller en noemer) drie cijfers na de komma bevatten.

Voor de berekening van de wijzigingen van onroerende goederen die voorkomen onder de bestanddelen die van het eigen vermogen worden afgetrokken (regel "Onroerende goederen waarvan bedrijfsleiders het gebruik hebben") en die tijdens het b.t. verworven zijn wordt de aanschaffingswaarde in aanmerking genomen.

De winst of het verlies van het b.t. is geen wijziging die wordt opgenomen in deze rubriek.

Op de regel "Risicokapitaal van het belastbare tijdperk" moet het bedrag aan risicokapitaal worden opgenomen dat wordt bepaald als volgt :

- "Eigen vermogen (+)/(-)"
- " Bestanddelen af te trekken van het eigen vermogen"
- + " Wijzigingen tijdens het belastbare tijdperk van het eigen vermogen en van de bestanddelen die hiervan afgetrokken mogen worden (+)/(-)".

Op de regel "In principe aftrekbaar vóór de verminderingen" van de rubriek "Aftrek voor risicokapitaal die voor het aanslagjaar in principe aftrekbaar is vóór de vermindering met betrekking tot vaste inrichtingen of onroerende goederen gelegen in een land van de EER met verdrag en vóór de vermindering met betrekking tot vaste inrichtingen of onroerende goederen gelegen in een land buiten de EER met verdrag" moet het bedrag worden opgenomen van de aftrek voor risicokapitaal dat in principe aftrekbaar is vóór de verminderingen. Dit bedrag stemt overeen met het bedrag opgenomen op de regel "Risicokapitaal van het belastbare tijdperk" vermenigvuldigd met de refertevoet van het betreffende aj. Dit tarief stemt voor het aj. 2014 overeen met 2,742 %.

Voor de vennootschappen die als kleine vennootschappen worden aangemerkt in de zin van art. 15 van het Wetboek van vennootschappen wordt het tarief van de aftrek voor het voormelde aj. gebracht op 3,242 % (verhoging met 0,5 %).

Indien het b.t. niet gelijk is aan 12 maanden of voor het eersteb.t., moet het tarief worden vermenigvuldigd met een breuk waarvan de teller gelijk is aan het totaal aantal dagen van het b.t. en de noemer gelijk is aan 365.

Op de regel "Vermindering met betrekking tot vaste inrichtingen of onroerende goederen gelegen in een land van de EER met verdrag" moet het bedrag worden vermeld dat van de regel "In principe aftrekbaar vóór de verminderingen" moet worden afgetrokken wanneer de vennootschap in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte beschikt over één of meer vaste inrichtingen, over onroerende goederen die niet behoren tot een vaste inrichting of over rechten met betrekking tot dergelijke onroerende goederen waarvan de inkomsten zijn vrijgesteld krachtens een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting. Dit bedrag stemt overeen met **het laagste** van de twee volgende bedragen:

1° het product van het tarief van 2,742 % of 3,242 % (voor de kleine vennootschappen) en het positieve verschil, vastgesteld op het einde van het voorgaande b.t., onder voorbehoud van de bepalingen uit art. 205ter, §§ 2 tot 5, WIB 92, tussen enerzijds de netto boekwaarde van de activabestanddelen van deze buitenlandse vaste inrichtingen, onroerende goederen of rechten met betrekking tot deze onroerende goederen, met uitzondering van de aandelen en deelnemingen zoals bedoeld op de regels "Eigen aandelen", "Financiële vaste activa die uit deelnemingen en andere aandelen bestaan" en "Aandelen waarvan de eventuele inkomsten in aanmerking komen voor DBI-aftrek", en

anderzijds het totaal van de passivabestanddelen die niet behoren tot het eigen vermogen van de vennootschap en die aanrekenbaar zijn op deze vaste inrichtingen, onroerende goederen of rechten;

2° het positieve resultaat afkomstig van deze vaste inrichtingen, deze onroerende goederen en deze rechten met betrekking tot dergelijke onroerende goederen zoals vastgesteld in het WIB 92.

Op de regel "Vermindering met betrekking tot vaste inrichtingen of onroerende goederen gelegen in een land buiten de EER met verdrag" moet het bedrag zoals bepaald in het vorige lid, 1°, worden vermeld dat van de regel "In principe aftrekbaar vóór de verminderingen" moet worden afgetrokken wanneer de vennootschap in een Staat die geen deel uitmaakt van de Europese Economische Ruimte beschikt over één of meer vaste inrichtingen, over onroerende goederen die niet behoren tot een vaste inrichting of over rechten met betrekking tot dergelijke onroerende goederen waarvan de inkomsten zijn vrijgesteld krachtens een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting.

Op de regel "Aftrek voor risicokapitaal die voor het aanslagjaar in principe aftrekbaar is" moet het bedrag van de aftrek voor risicokapitaal worden opgenomen dat wordt bepaald als volgt:

- "In principe aftrekbaar vóór de verminderingen"
- "Vermindering met betrekking tot vaste inrichtingen of onroerende goederen gelegen in een land van de EER met verdrag"
- "Vermindering met betrekking tot vaste inrichtingen of onroerende goederen gelegen in een land buiten de EER met verdrag".

Op de regel "Aftrek voor risicokapitaal van het huidig aanslagjaar die werkelijk wordt afgetrokken" moet het bedrag van de aftrek voor risicokapitaal worden opgenomen dat werkelijk wordt afgetrokken

Opgelet : Ingeval van fusie, splitsing en gelijkaardige verrichtingen met vrijstelling van belasting wordt de aftrek voor risicokapitaal die bij de overnemende of verkrijgende vennootschappen m.b.t. de bij hen ingebrachte bestanddelen in aanmerking moet worden genomen, bepaald alsof de verrichting niet had plaatsgevonden.

Opgelet: Vanaf het aj. 2013 is de mogelijkheid tot overdracht van de tijdens een aj. gevormde aftrek voor risicokapitaal bij geen of onvoldoende winst opgeheven (zie evenwel titel 2 hierna).

2. Aftrek van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal

Vanaf het aj. 2013 wordt de aftrek van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal een volwaardige verrichting van de berekening van de Ven.B en van de BNI/ven. (na de toepassing van de in de art. 199 tot 206, WIB 92 bepaalde aftrekken), net vóór de toepassing van het tarief.

Op de regel "Voorheen en ten laatste tijdens aanslagjaar 2012 gevormde vrijstellingen voor risicokapitaal die niet werden afgetrokken tijdens de vorige aanslagjaren" moet het bedrag worden opgenomen van de overeenkomstig art. 205quinquies, WIB 92, zoals dit bestond vóór de opheffing ervan door art. 48 van de wet van 13.12.2012 houdende fiscale en financiële bepalingen (B.S. 20.12.2012, Ed. 4), overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal, die nog niet konden worden in mindering gebracht van de winst van een b.t. afgesloten op ten laatste 30.12.2012, alsmede de niet verleende vrijstelling bij geen of onvoldoende winst voor dat b.t. en die niet werden afgetrokken tijdens het aj. 2013.

Opgelet: In geval van verwerving of van wijziging tijdens het b.t. van de controle van een vennootschap die niet beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften is het saldo van de aftrek voor risicokapitaal dat werd gevormd tijdens vorige aj. verloren (zie art. 207, derde lid, WIB 92).

Op de regel "Voorheen en ten laatste tijdens aanslagjaar 2012 gevormde vrijstellingen voor risicokapitaal die niet werden afgetrokken tijdens de vorige aanslagjaren en die werkelijk worden afgetrokken tijdens het huidige aanslagjaar" moet het bedrag worden opgenomen van de op de regel "Voorheen en ten laatste tijdens aanslagjaar 2012 gevormde vrijstellingen voor risicokapitaal die niet werden afgetrokken tijdens de vorige aanslagjaren" vermelde vrijstellingen voor risicokapitaal dat werkelijk wordt afgetrokken tijdens het aj.2014. Dit bedrag stemt overeen met code 1438 van de aangifte. Deze aftrek wordt uitgevoerd ten belope van de winst die nog overblijft na de toepassing van alle in de art. 199 tot 206 bepaalde aftrekken in uitvoering van art. 207, eerste lid, WIB 92. Als het resultaat verkregen na de voormelde aftrekken hoger is dan 1.000.000 EUR, wordt de vrijstelling die dit bedrag van 1.000.000 EUR overtreft, beperkt tot 60%.

Op de regel "Saldo van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal dat aftrekbaar is tijdens latere aanslagjaren" moet het bedrag van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal worden opgenomen dat, in principe, aftrekbaar is tijdens volgende aj. rekening houdend met volgende beperkingen:

- het bedrag van de in het vorige lid vermelde overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal dat in geval van onvoldoende winst voor het betreffende b.t. niet kon worden in mindering gebracht, is achtereenvolgens aftrekbaar van de winst van de 7 b.t. volgend op dat waarin de aftrek voor risicokapitaal in eerste instantie niet in mindering kon worden gebracht;
- het bedrag van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal dat niet kon worden in mindering gebracht omwille van de voormelde beperking tot 60 % is aftrekbaar van de winst van de volgende b.t., zelfs na de vervaldag van de voormelde periode van aftrek van 7 b.t., zodat de beperking niet tot gevolg heeft dat het bedrag dat men had kunnen aftrekken indien deze niet had bestaan, wordt verminderd.

Elke wijziging die vanaf 28.11.2011 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, is zonder uitwerking voor de toepassing van de wijzigingen die door voormelde W 13.12.2012 aan de aftrek voor risicokapitaal werden aangebracht.

FORMALITEITEN

Om voor een aj. waarvoor de aftrek voor risicokapitaal en/of de aftrek van de overgedragen vrijstellingen voor risicokapitaal wordt ingeroepen de aftrek te kunnen genieten, moet deze opgave ingevuld (tabblad 275C in BIZTAX) en verplicht bij de aangifte worden gevoegd.