

Actualia • Expertise

Fiscale consolidatie via groepsbijdrageregeling: vermijd belasting op ontvangen dividenden!

28/01/2021 • Voeg reactie toe • door IMPOSTO Tax Lawyers



Geschreven door IMPOSTO Tax Lawyers

België kent eindelijk een beperkte vorm van een fiscale consolidatie op groepsniveau. Via de groepsbijdrageregeling is het mogelijk om de belastingdruk op groepsniveau te verlagen. Wordt echter in eenzelfde belastbaar tijdperk naast een groepsbijdrage (tot compensatie van een operationeel verlies) ook een dividend ontvangen, dan kan dit leiden tot een de facto belasting van het ontvangen dividend... Dit is mogelijk strijdig met de Europese Moeder-dochterrichtlijn en vereist in afwachting van een rechterlijke uitspraak of wetgevend ingrijpen de nodige planning om deze belasting te vermijden!

Groepsbijdrageregeling: verlaging globale belastingdruk op groepsniveau...

Bij de hervorming van de vennootschapsbelasting heeft België aansluiting gezocht bij de haar omringende landen door voor het eerst een beperkte vorm van fiscale consolidatie op groepsniveau mogelijk te maken: de groepsbijdrageregeling. Vanaf aanslagjaar 2020 kan de globale belastingdruk van een groep van vennootschappen worden verlaagd door het verlies van de ene groepsvennootschap te compenseren met de winst van een andere groepsvennootschap.

Onder de groepsbijdrageregeling wordt de winst van een winstgevende groepsvennootschap onder de vorm van een groepsbijdrage naar een verlieslatende groepsvennootschap verschoven. Dit wordt louter via de fiscale aangiftes van de betrokken vennootschappen verwerkt. De winstgevende vennootschap neemt de groepsbijdrage in mindering van haar belastbaar resultaat, en de verlieslatende vennootschap compenseert de groepsbijdrage met haar verlies van hetzelfde belastbaar tijdperk door een verlaging van de begin toestand van de reserves.

Stel dat vennootschap A een negatief fiscaal resultaat van 200 heeft na de eerste bewerking en dat groepsvennootschap B een groepsbijdrage toekent voor 200. B weet haar belastbare grondslag verminderd ten belope van 200 door de groepsbijdrage in aftrek te nemen, en A weet haar verlies van 200 gecompenseerd door de opname van de groepsbijdrage in de belastbare grondslag.

Om de groepsbijdrageregeling te kunnen toepassen moet een groepsbijdrage-overeenkomst tussen de betrokken vennootschappen worden gesloten en moet de winstgevende vennootschap een groepsbijdragevergoeding aan de verlieslatende vennootschap betalen. We verwijzen in dit verband naar onze eerdere bijdrage over de groepsbijdrageregeling.

... tenzij naast een groepsbijdrage ook een dividend wordt ontvangen!

De groepsbijdrageregeling opent dus perspectieven om de globale belastingdruk op groepsniveau te verlagen. Maar er schuilen addertjes onder het gras! Het is onder meer opletten geblazen wanneer de verlieslatende vennootschap naast een groepsbijdrage in eenzelfde belastbaar tijdperk ook een dividend ontvangt.

Dit gaat terug op de manier waarop België de Europese Moeder-dochterrichtlijn heeft geïmplementeerd, inzonderheid de verplichting om dividenden ontvangen vanwege dochtervennootschappen vrij te stellen van belasting. Ontvangen dividenden worden immers in eerste instantie toegevoegd aan het fiscaal resultaat (na de eerste bewerking), en pas nadien via de zogenaamde 'DBI-aftrek' in mindering genomen van het fiscaal resultaat. België had er ook voor kunnen opteren om het ontvangen dividend onmiddellijk uit het fiscaal resultaat te weren (bijv. via verhoging van de begintoestand van de belaste reserves) wat zou leiden tot een lager fiscaal resultaat na de eerste bewerking.

Dit heeft tot gevolg dat een ontvangen dividend een operationeel verlies kan verminderen of zelfs volledig kan compenseren voor het bepalen van het fiscaal resultaat. En net dat aspect vormt een aandachtspunt bij de toepassing van de groepsbijdrageregeling.

Het is de verlieslatende vennootschap die een groepsbijdrage ontvangt immers enkel toegelaten de ontvangen groepsbijdrage te compenseren met het fiscaal verlies van het betrokken belastbaar tijdperk. Andere belastingaftrekken, zoals de DBI-aftrek van het jaar, vorige verliezen of andere overgedragen belastingaftrekken, kunnen niet worden gecompenseerd met de ontvangen groepsbijdrage. De ontvangen groepsbijdrage die het fiscaal resultaat na de eerste bewerking overstijgt, vormt dus een minimale belastbare basis waarop de verlieslatende vennootschap sowieso belasting verschuldigd is. De groepsbijdrageregeling heeft immers als doel enkel de verliespositie van het jaar zelf te neutraliseren.

Een moedervennootschap kan een groepsbijdrage toegekend krijgen om haar operationeel verlies fiscaal te compenseren. Als in hetzelfde belastbaar tijdperk echter ook een dividend wordt ontvangen dan zal de moedervennootschap sowieso worden belast op het gedeelte van de ontvangen groepsbijdrage die het fiscaal resultaat overstijgt. De ontvangen groepsbijdrage kan niet worden gecompenseerd met de DBI-aftrek van het jaar.

Stel een moedervennootschap heeft een verlies van 200. Haar dochter heeft 300 winst. De winstgevende dochter keert een dividend van 100 uit aan haar moeder. De moedervennootschap beschikt na de eerste bewerking over een fiscaal verlies ten belope van 100 (- 200 operationele verliezen + 100 dividend).

De dochtervennootschap kent een groepsbijdrage toe aan haar moeder ten belope van 200 om zo een fiscale consolidatie te bewerkstelligen. De moedervennootschap kan de ontvangen groepsbijdrage van 200 compenseren met het fiscaal verlies na de eerste bewerking gelijk aan 100. Het saldo van 100 vormt een minimaal belastbare basis. Hiertegen kan de DBI-aftrek van het jaar niet worden afgezet. De onbenutte DBI-aftrek van 100 wordt overgedragen naar het volgende belastbare tijdperk. De vennootschap wordt aldus op de groepsbijdrage belast louter omwille van het ontvangen dividend.

Ontvangt de moedervennootschap daarentegen geen dividend of zou het ontvangen dividend niet in de belastbare grondslag worden opgenomen, dan is er geen aanwezigheid van een minimale belastbare basis en wordt de moedervennootschap niet belast.

DBI-aftrekverbod in de groepsbijdrageregeling: strijdig met Europese Moeder-Dochterrichtlijn?

Het samenspel van de werking van het DBI-regime en de groepsbijdrageregeling leidt tot een de facto belasting van een dividend ontvangen in een belastbaar tijdperk waarin ook een groepsbijdrage wordt ontvangen. De vraag rijst dan ook of dit wel conform de Europese Moeder-dochterrichtlijn is. De vereiste fiscale neutraliteit van een ontvangen dividend wordt in dat geval immers niet verzekerd.

De Minister van Financiën meent alvast dat er zich geen probleem stelt. Volgens hem is de DBI-aftrek wel degelijk verenigbaar met de Europese Moeder-dochterrichtlijn (Vr. en Antw. Kamer 2019-2020, nr. 55/018, 5 mei 2020 (vr. nr. 300 S. MATHEÏ, 31 maart 2020). In de mate dat een ontvangen groepsbijdrage het fiscaal resultaat overschrijdt, maakt dit volgens de Minister een abnormaal voordeel uit waarvoor een (DBI-)aftrekverbod gelegitimeerd is. De DBI-aftrek kan immers niet toegepast worden op genoten abnormale voordelen. Bij deze zienswijze kunnen echter de nodige vraagtekens worden geplaatst.

Planning vereist!

In afwachting van een wetgevend ingrijpen en/of een uitspraak van het Europees Hof van Justitie over de conformiteit van het DBI-aftrekverbod in de groepsbijdrageregeling met de Europese Moeder-dochterrichtlijn, is een goede planning van dividenden in combinatie met de groepsbijdrageregeling aangewezen om belasting te vermijden.

In een belastbaar tijdperk waarin een groepsbijdrage aan een verlieslatende moedervennootschap wordt toegekend, wordt best vermeden ook een dividend aan deze moedervennootschap toe te kennen. Dit dividend kan – indien mogelijk – naar een later belastbaar tijdperk worden verschoven waarin de problematiek van het DBI-aftrekverbod zich niet stelt.

Is er geen mogelijkheid om het dividend naar een later belastbaar tijdperk uit te stellen, dan is het aangewezen de begroting van de groepsbijdrage hierop af te stemmen. De groepsbijdrage mag in geen geval meer bedragen dan het fiscaal resultaat na de eerste bewerking (= operationeel verlies + ontvangen dividend); zoniet vormt het surplus een minimale belastbare basis waarop sowieso belasting verschuldigd is.

Anouck Sandra en Elien Rousseeuw

[IMPOSTO Tax Lawyers](#)

#DBI-aftrek #Fiscaliteit #Tax