

ACTUALIA, EXPERTISE

Lot van DBI-overschot bij belastingneutrale fusies en splitsingen bezegeld!

REAGEER

27/04/2018 / Reageer / Jubel

Lot van DBI-overschot bij belastingneutrale fusies en (partiële) splitsingen bezegeld!

De wet van 25 december 2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting (B.S. 29 december 2017) heeft van de gelegenheid gebruik gemaakt om aan een hiaat in ons Wetboek van Inkomstenbelastingen tegemoet te komen, meer bepaald aangaande het lot van DBI-overschotten bij belastingneutrale fusies en (partiële) splitsingen. De verwerking van DBI-overschotten bij fusies en (partiële) splitsingen is voortaan geënt op de bestaande regeling inzake vorige verliezen en bijgevolg richting-neutraal. Deze richting-neutrale verwerking vormt een belangrijke breuklijn met de bestaande (ruling)praktijk. Nieuw is bovendien de bijzondere aanrekeningsregel voor de globale beperking van verliezen en DBI-overschotten ingevolge een fusie of (partiële) splitsing.

DBI-overschot: kort gesitueerd

België voorziet via de **DBI-aftrek** in de vrijstelling voor dividenden die een moedervennootschap vanwege haar dochtervennootschap ontvangt. Een moedervennootschap kan de vanwege haar dochter ontvangen dividenden in aftrek brengen van haar belastbare basis, en dat **vanaf 1 januari 2018 voor 100%.**

Heeft een vennootschap voor dat betrokken belastbaar tijdperk echter onvoldoende belastbare basis om deze DBI-aftrek te benutten, dan is het **niet-benutte gedeelte van de DBI-aftrek** (hierna: 'DBI-overschot') **onbeperkt overdraagbaar naar een volgend belastbaar tijdperk**. De Belgische wetgever was genoodzaakt te voorzien in de onbeperkte overdraagbaarheid van DBI-overschotten ingevolge de uitspraak van het Europees Hof van Justitie in het **arrest Cobelfret** van 12 februari 2009. Niet voorzien in de overdraagbaarheid van onbenutte DBI's oordeelde het Hof immers strijdig met de Europese Moeder-Dochterrichtlijn.

Hiaat wetgeving: ruimte voor fiscale optimalisatie

Bij de invoering van de overdraagbaarheid van DBI-overschotten met ingang van 1 januari 2010 vergat de wetgever echter te voorzien in een wettelijke regeling voor de verwerking van DBI-overschotten bij belastingneutrale fusies en (partiële) splitsingen.

De **Rulingcommissie** kwam aan deze leemte tegemoet en ontwikkelde volgend standpunt met toepassing van de rechtstreekse werking van de Europese Moeder-dochterrichtlijn.

- Bij gebreke aan wettelijk beperking werd door de Rulingcommissie aanvaard dat de **DBI-overschotten van de overnemende of verkrijgende vennootschap** na een fusie of (partiële) splitsing integraal werden behouden.
- Voor de **DBI-overschotten van de overgenomen of (partieel) gesplitste vennootschap** bestond geen wettelijke grondslag tot overdracht aan de overnemende of verkrijgende vennootschap. Een integraal verlies van deze DBI-overschotten zou echter in strijd met de Europese Moeder-dochterrichtlijn zijn. De Rulingcommissie aanvaardde dan ook de mutatis mutandis toepassing van de regels inzake de verliesoverdracht. DBI-overschotten van de overgenomen of (partieel) gesplitste vennootschap zijn overdraagbaar naar de overnemende of verkrijgende vennootschap, maar beperkt in functie van de fiscale nettowaarde van de betrokken vennootschappen (zie hierna).

Dit standpunt hield echter de deur open voor fiscale optimalisatie. Voor de overnemende of verkrijgende vennootschap was immers een integraal behoud van haar DBI-overschotten mogelijk, terwijl voor de overgenomen of (partieel) gesplitste vennootschap slechts een beperkte overdracht van haar DBI-overschotten werd aanvaard. De richting van de fusie of (partiële) splitsing kon dus tot voor kort van bijzonder belang zijn!

Wetgevend ingrijpen: richting-neutrale verwerking DBI-overschotten bij fusies en (partiële) splitsing

Aan deze mogelijkheid tot fiscale optimalisatie werd door de wetgever een einde gemaakt. De **regels inzake het behoud en de overdracht van verliezen** bij belastingneutrale fusies en (partiële) splitsingen gelden voortaan tevens voor DBI-overschotten.

- De **DBI-overschotten van de overnemende of verkrijgende vennootschap** worden voortaan slechts behouden naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde van de overnemende of verkrijgende vennootschap voor de verrichting in het totaal van de fiscale nettowaarde van die vennootschap en van de overgenomen bestanddelen voor de verrichting (artikel 206, §2, 1e lid WIB'92).
- De **DBI-overschotten van de overgenomen of (partieel) gesplitste vennootschap** zijn beperkt overdraagbaar naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde van de overgenomen bestanddelen voor de verrichting tot de fiscale nettowaarde van de overnemende of verkrijgende vennootschap en van de overgenomen bestanddelen voor de verrichting (artikel 206, §2, 2e lid WIB'92).

Bij een (partiële) splitsing worden hieraan voorafgaand de DBI-overschotten van de (partieel) gesplitste vennootschap verdeeld over de betrokken vennootschappen in verhouding tot de fiscale nettowaarden van de betrokken vennootschappen.

Globale beperking vorige verliezen en DBI-overschotten: prioritaire aanrekening op vorige verliezen

Nieuw is dat de beperking van de verliezen en DBI-overschotten overeenkomstig voormelde regels voortaan wordt samen geteld en in eerste instantie wordt aangerekend op de vorige verliezen en vervolgens pas op de DBI-overschotten (artikel 206, §2, lid 7 WIB'92). Slechts wanneer de globale beperking van zowel de verliezen als DBI-overschotten meer bedraagt dan de vorige verliezen, wordt het DBI-overschot beperkt.

Inwerkingtreding

De regels inzake de verwerking van DBI-overschotten treden in werking vanaf aanslagjaar 2019 voor boekjaren die aanvangen vanaf 1 januari 2018.

Auteurs: mr. Jan Sandra & mr. Anouck Sandra