



Buitenlands vastgoed of vaste inrichting in de vennootschap: verliesaftrek verder beperkt!

06/05/2021 / Reageer / IMPOSTO Tax Lawyers

Voor heel wat Belgische vennootschappen wordt thans duidelijk wat de impact is van de hervorming van de vennootschapsbelasting voor de aftrekbaarheid van verliezen geleden binnen buitenlandse vaste inrichtingen of met betrekking tot buitenlandse onroerende goederen. Waar deze buitenlandse verliezen tot voor kort in principe in België aftrekbaar waren, is dit vanaf aanslagjaar 2021 (voor boekjaren die ten vroegste aanvangen op 1 januari 2020) niet langer het geval. Een investering in een buitenlandse vaste inrichting of onroerend goed via een Belgische vennootschap wordt hierdoor een stuk minder fiscaal interessant. In welbepaalde gevallen kan het zelfs interessanter zijn de buitenlandse activiteiten te verzelfstandigen of het buitenlands onroerend goed aan de Belgische vennootschap te onttrekken.

Wat voorafging: vrijstelling winst, aftrekbaarheid verliezen

Vennootschappen met werkelijke zetel in België zijn in België belastbaar op hun wereldwijd inkomen, dit is rekening houdend met alle door de vennootschap gemaakte opbrengsten en kosten ongeacht de oorsprong ervan. Ook de opbrengsten en kosten toewijsbaar aan een buitenlandse vaste inrichting of een buitenlands onroerend goed van de Belgische vennootschap worden tot dit wereldwijd inkomen gerekend.

De meeste dubbelbelastingverdragen wijzen de heffingsbevoegdheid voor de winst voortgebracht door een buitenlandse vaste inrichting of onroerend goed echter toe aan de staat waar de vaste inrichting of het onroerend goed is gelegen (de 'bronstaat'). België is in dat geval verplicht deze winst vrij te stellen van belasting. De meeste dubbelbelastingverdragen voorzien evenwel in een zogenaamde 'recapture'-clausule waardoor België deze inkomsten toch mag belasten in de mate dat deze inkomsten in de bronstaat niet werden belast omdat zij werden gecompenseerd met verliezen die voor enigerlei belastbaar tijdperk ook van de in België belastbare inkomsten werden afgetrokken.

In het Belgisch intern recht was inzonderheid voorzien dat verliezen geleden met betrekking tot een vaste inrichting of een onroerend goed gelegen een verdragsstaat in aftrek konden worden gebracht van de belastbare grondslag van de Belgische vennootschap (in eerste instantie van de vrijgestelde winst en voor het saldo van de Belgische winst), althans voor zover deze verliezen niet zijn afgetrokken van de belastbare winsten van de buitenlandse inrichting of het buitenlands vastgoed in die bronstaat. Bovendien gold een recapture-regeling voor buitenlandse inrichtingsverliezen: buitenlandse inrichtingsverliezen die in België met de belastbare winst werden verrekend worden alsnog toegevoegd aan de belastbare winst indien niet langer kan worden aangetoond dat deze verliezen niet in aftrek zijn genomen van de winst van de betreffende inrichting.

Kort gesteld, een Belgische vennootschap kon de kosten met betrekking tot haar buitenlandse vaste inrichting of onroerend goed in aftrek brengen van de belastbare grondslag (in eerste instantie van de vrijgestelde winst en voor het saldo van de Belgische winst). Slechts indien deze verliezen in het buitenland werden of worden aangewend, moet deze verliesaftrek in België naar gelang het geval worden beperkt dan wel teruggenomen.

Hervorming vennootschapsbelasting: verliesaftrek verder beperkt!

De aftrekbaarheid van deze buitenlandse verliezen werd evenwel belangrijk bijgestuurd bij de hervorming van de vennootschapsbelasting. Met ingang van aanslagjaar 2021 (boekjaren met aanvang op ten vroegste 1 januari 2020) wordt het negatief resultaat dat verband houdt met een buitenlandse vaste inrichting of vastgoed waarvan de inkomsten conform de overeenkomsten tot voorkoming van dubbele belasting in België worden vrijgesteld in principe niet langer in aanmerking genomen voor de bepaling van het belastbaar resultaat.

De enige uitzondering op deze verliesbeperking zijn 'definitieve verliezen' geleden binnen de EER. Het begrip 'definitieve verliezen' wordt door de wetgever gedefinieerd als "de verliezen die bestaan op het ogenblik dat de vennootschap haar activiteiten in een bepaalde lidstaat definitief stopzet voor zover voor deze verliezen geen enkele aftrek van welke aard ook is verleend in de lidstaat waarin de buitenlandse inrichting was gelegen", of "bij afwezigheid van een buitenlandse inrichting, de verliezen die bestaan op het ogenblik dat de vennootschap over geen activa meer beschikt in een bepaalde lidstaat, voor zover voor deze verliezen geen enkele aftrek van welke aard ook is verleend in de lidstaat waar de activa waren gelegen".

De verliezen van een buitenlandse vaste inrichting zijn bijgevolg nog slechts aftrekbaar in België indien de vennootschap haar activiteiten in het buitenland definitief stopzet door sluiting van haar vaste inrichting of overdracht ervan aan een andere verbonden vennootschap of een derde. Hetzelfde geldt voor verliezen met betrekking tot een buitenlands onroerend goed: deze verliezen zijn nog slechts aftrekbaar indien de vennootschap het onroerend goed verkoopt. Zolang een Belgische vennootschap haar vaste inrichting of onroerend goed in het buitenland aanhoudt, zal ze de kosten die hiermee gepaard gaan sowieso niet in mindering kunnen brengen van haar belastbare grondslag.

Bovendien mogen deze verliezen niet worden aangewend in het buitenland, ook niet door een andere persoon en/of op een later tijdstip. Daarenboven vindt een recapture plaats indien de Belgische vennootschap binnen de drie jaar na de aftrek van het definitieve beroepsverlies van haar buitenlandse vaste inrichting toch opnieuw activiteiten opstart in de betrokken staat.

Verliezen voor 1 januari 2020: nieuwe recapture-regeling

Deze nieuwe regeling geldt enkel voor verliezen geleden voor boekjaren aangevangen vanaf 1 januari 2020. Voor verliezen geleden van voor deze datum blijft de oude regeling gelden. De oude recapture-bepaling werd echter geschrapt en vervangen door een nieuwe bepaling. Vorige beroepsverliezen geleden binnen een buitenlandse inrichting waarvan de winst krachtens een dubbelbelastingverdrag wordt vrijgesteld, én die door de binnenlandse vennootschap met betrekking tot een belastbaar tijdperk dat is aangevangen voor 1 januari 2020 in mindering werden gebracht van haar Belgische winst, worden afgetrokken van de winst die bij een dubbelbelastingverdrag wordt vrijgesteld, tenzij de binnenlandse vennootschap aantoonst dat deze verliezen niet in aftrek zijn genomen van de winst van de buitenlandse inrichting.

Deze nieuwe bepaling bleek echter belangrijke constructiefouten te bevatten. De minister van Financiën erkende dat een wettelijke bijsturing aangewezen was. Het voorstel tot bijsturing is thans terug te vinden in het wetsontwerp houdende diverse fiscale bepalingen zoals begin deze maand goedgekeurd door de Ministerraad. Wordt vervolgd.