

Circulaire 2020/C/29 over de aftrek van de groepsbijdrage in de VenB

Deze circulaire bespreekt de aftrek van de groepsbijdrage in de VenB die door de wet van 25.12.2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting werd ingevoerd.

inkomstenbelastingen ; vennootschapsbelasting ; belasting van niet-inwoners/vennootschappen ; belastbare grondslag in de VenB ; belastbare grondslag in de BNI/ven.

FOD Financiën, 13.02.2020

Algemene Administratie van de Fiscaliteit – Vennootschapsbelasting

Bijlage: [1](#)

Inhoudstafel

[I. Inleiding](#)

[II. Wettelijke bepalingen](#)

[III. In aanmerking komende vennootschappen](#)

[1. Binnenlandse of buitenlandse vennootschappen](#)

[2. Verbonden vennootschappen](#)

[3. Minimale periode van verbondenheid](#)

[4. Uitegesloten vennootschappen](#)

[5. Specifieke bepalingen voor herstructurerings](#)

[IV. De groepsbijdrage overeenkomst](#)

[1. Algemeen](#)

[2. Bedrag van de groepsbijdrage, de fiscale korf en de aftrekbeperking](#)

[3. De groepsbijdrage vergoeding](#)

[V. Bijzonder geval: buitenlandse definitieve verliezen](#)

[VI. Bijlage bij de aangifte](#)

[VII. Voorbeeld](#)

[VIII. Inwerkingtreding](#)

I. Inleiding

1. Deze circulaire bespreekt de invoering van de regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage in de VenB door art. 48, W 25.12.2017 (1). Die regeling werd nog aangepast door de W 30.07.2018 (2). Volgens art. 235, 2°, WIB 92, is die regeling eveneens van toepassing in de BNI/ven.

(1) *Wet van 25.12.2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting, BS 29.12.2017 en errata in het BS 26.03.2018 (hierna W 25.12.2017).*

(2) *Wet van 30.07.2018 houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen, BS 10.08.2018 (hierna W 30.07.2018).*

2. De regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage is ingevoerd (3) om de aantrekkelijkheid van het Belgische fiscale stelsel te verhogen ten aanzien van Belgische en multinationale groepen van vennootschappen.

(3) *Zie het nieuwe art. 205/5, WIB 92.*

Er wordt aan die groepen de mogelijkheid geboden om in bepaalde omstandigheden het verlies van het jaar van een groepsvennootschap af te zetten tegen de winst van een andere groepsvennootschap (4).

(4) *Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 10.*

3. Een belangrijke voorwaarde voor de toepassing van die consolidatiemethode is dat er tussen de twee vennootschappen een groepsbijdrage overeenkomst moet zijn afgesloten die aangeeft dat beide partijen hebben ingestemd met de transactie (5).

(5) *Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 11.*

II. Wettelijke bepalingen

4. Hierna volgen de relevante bepalingen van de W 25.12.2017.

Art. 18, 4° (6)

In artikel 185 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 21 juni 2004 en 11 december 2008, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

4° het artikel wordt aangevuld met een paragraaf 4, luidende :

'§ 4. Indien de vennootschap in toepassing van de in artikel 205/5, § 3, bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst van het aanslagjaar zich ertoe heeft verbonden het bedrag van de groepsbijdrage als winst van het belastbaar tijdperk op te nemen wordt dit bedrag van de groepsbijdrage opgenomen in de belastbare grondslag van het belastbaar tijdperk dat verbonden is met dat aanslagjaar.

Indien de vennootschap in toepassing van de in artikel 205/5, § 4, bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst in een voorgaand belastbaar tijdperk een groepsbijdrage in aftrek heeft genomen en de activiteiten van de buitenlandse vennootschap waarmee de overeenkomst werd gesloten binnen drie jaar na de stopzetting ervan opnieuw worden opgestart, wordt in het belastbaar tijdperk waarin deze activiteiten opnieuw werden opgestart, een bedrag ter grootte van deze groepsbijdrage opgenomen in de belastbare grondslag.'

(6) *Zie art. 18, 4°, W 25.12.2017, zoals ingelast door art. 31, W 30.07.2018.*

Art. 36 (7)

In titel III, hoofdstuk II, afdeling III, onderafdeling VII, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 33, wordt een artikel 194septies ingevoegd, luidende :

'Art. 194septies. De winst wordt vrijgesteld :

- *ten belope van de in artikel 205/5, § 3, vierde lid, bedoelde vergoeding die in uitvoering van de in artikel 205/5, § 3, bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst wordt verkregen in ruil voor de opname van het bedrag van de groepsbijdrage in de winst van het belastbaar tijdperk;*
- *(...).'*

(7) Zie art. 36, W 25.12.2017, zoals vervangen door art. 27, W 30.07.2018.

Art. 39, 9° (8)

In artikel 198 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 25 december 2016, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

9° paragraaf 1, enig lid, wordt aangevuld met een bepaling onder 16° ingevoegd, luidende :

'16° de in artikel 205/5, § 3, vierde lid, of de in artikel 205/5, § 4, vijfde lid, bedoelde vergoeding'.

(8) Zie art. 39, 9°, W 25.12.2017, zoals vervangen door art. 28, W 30.07.2018.

Art. 48 (9)

In titel III, hoofdstuk II, afdeling IV, onderafdeling IIIbis/1, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 47, wordt een artikel 205/5 ingevoegd, luidende :

'Art. 205/5. § 1. Bij de bepaling van het belastbaar inkomen wordt het in dit artikel omschreven bedrag van de groepsbijdrage in mindering gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk. Deze vermindering wordt 'aftrek van de groepsbijdrage' genoemd.

§ 2. Het bedrag van de groepsbijdrage wordt vastgesteld in een overeenkomstig paragraaf 3 of 4 bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst die wordt gesloten tussen de belastingplichtige en een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap en die betrekking heeft op een bepaald aanslagjaar.

Er kan geen bedrag van de groepsbijdrage in mindering van de winst worden gebracht op basis van een groepsbijdrage-overeenkomst die betrekking heeft op een ander aanslagjaar.

Een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap is een vennootschap die gedurende een onafgebroken periode van 5 jaar, die aanvangt op 1 januari van het vierde kalenderjaar voor het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, verbonden is met de belastingplichtige.

Indien de belastingplichtige of een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige werd opgericht binnen de in het derde lid vermelde periode ingevolge een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap, een splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen, een gemengde splitsing of een hiermee gelijkgestelde verrichting, mag voor de toepassing van dit derde lid de belastingplichtige of de met de belastingplichtige verbonden vennootschap gelijk worden gesteld met de vennootschap waarin het totale vermogen van de belastingplichtige of van de hiermee verbonden vennootschap zich bevond voor de uitwerking van deze fusie, splitsing of hiermee gelijkgestelde verrichting.

Indien het vermogen of een deel van het vermogen van een vennootschap is overgegaan in het vermogen van de belastingplichtige of van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige binnen de in het derde lid vermelde periode ingevolge een fusie door overnemings, splitsing door overnemings of een hiermee gelijkgestelde verrichting, een inbreng van een tak van werkzaamheid of een inbreng van de algemeenheid van goederen, zal voor de toepassing van het derde lid elke vennootschap waarin een deel van het totale vermogen van de belastingplichtige of van de vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige zich bevond voor de uitwerking van deze fusie, splitsing, inbreng of hiermee gelijkgestelde verrichting worden gelijkgesteld met de belastingplichtige of de binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige en zullen deze eveneens aan de toepassingsvoorwaarden van dit derde lid moeten voldoen.

Voor de toepassing van dit artikel is een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige een vennootschap :

- *die beschikt over een rechtstreekse deelneming van ten minste 90 pct. in het kapitaal van de belastingplichtige; of*
- *waarvan het kapitaal rechtstreeks voor ten minste 90 pct. wordt aangehouden door de belastingplichtige; of*
- *waarvan het kapitaal rechtstreeks voor ten minste 90 pct. wordt aangehouden door een andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap en voor zover deze andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap beschikt over een deelneming van ten minste 90 pct. in het kapitaal van de belastingplichtige.*

Een buitenlandse vennootschap wordt voor de toepassing van dit artikel enkel als een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap aangemerkt indien deze gevestigd is in de Europese Economische Ruimte.

De in het eerste lid bedoelde overeenkomst kan niet worden gesloten indien één van beide partijen :

- *een vennootschap is die een onroerend goed of ander zakelijke recht met betrekking tot dergelijk goed ter beschikking stelt aan een of meerdere natuurlijke personen die in de vennootschap een opdracht of functies als bedoeld in artikel 32, eerste lid, uitoefenen, of aan de echtgenoot of kinderen van deze personen wanneer die personen of hun echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben;*
- *een in artikel 185bis bedoelde vennootschap is;*
- *een zeescheepvaartvennootschap is die aan de belasting wordt onderworpen met toepassing van de artikelen 115 tot 120 of van artikel 124 van de programmawet van 2 augustus 2002;*
- *een als diamanthandelaar geregistreerde vennootschap is die aan de belasting wordt onderworpen met toepassing van artikel 67 tot 71 van de programmawet van 10 augustus 2015;*
- *een vennootschap is die in toepassing van artikel 342, § 2 en 4, forfaitair wordt belast op de winst van het belastbaar tijdperk;*
- *voor de toepassing van paragraaf 4, een in het buitenland gevestigde vennootschap is die, alhoewel ze in het land van haar fiscale woonplaats onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting, in dat land een belastingregeling geniet dat afwijkt van het gemeen recht.*

§ 3. Een overeenkomst komt slechts in aanmerking als groepsbijdrage-overeenkomst indien deze aan de voorwaarden van deze paragraaf voldoet en indien deze voorwaarden ook effectief door de partijen ten uitvoer worden gebracht.

De belastingplichtige en de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap worden als de twee partijen van de overeenkomst geïdentificeerd.

In deze overeenkomst verbindt deze binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting zich ertoe om het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage overeenkomstig artikel 185, § 4, eerste lid, in de aangifte van de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners als winst van een belastbaar tijdperk op te nemen dat verbonden is met het aanslagjaar waarop de overeenkomst betrekking heeft.

In deze overeenkomst verbindt de belastingplichtige zich ertoe aan deze binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting een vergoeding te betalen die gelijk is aan de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners die verschuldigd zou zijn indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering was gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk.

§ 4. In het geval een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap haar activiteiten definitief heeft stopgezet en deze activiteiten door een andere vennootschap die deel uitmaakt van dezelfde groep van vennootschappen als deze buitenlandse vennootschap niet worden overgenomen binnen drie jaar na de stopzetting ervan, kan de belastingplichtige een groepsbijdrage-overeenkomst met deze buitenlandse vennootschap sluiten indien deze aan de voorwaarden van deze paragraaf voldoet en indien deze voorwaarden ook effectief door de partijen ten uitvoer worden gebracht.

De belastingplichtige en de in het eerste lid bedoelde in aanmerking komende buitenlandse vennootschap worden als de twee partijen van de overeenkomst geïdentificeerd.

In deze overeenkomst wordt het bedrag van de groepsbijdrage opgenomen. Dit bedrag kan niet hoger zijn dan het overeenkomstig de bepalingen van dit Wetboek vast te stellen beroepsverlies dat in hoofde van de in het eerste lid bedoelde in aanmerking komende buitenlandse vennootschap in het belastbaar tijdperk wordt geleden waarin de activiteiten definitief werden stopgezet.

In het geval het voormelde beroepsverlies geheel of gedeeltelijk door de buitenlandse vennootschap of door een andere persoon in aftrek kan worden genomen, wordt het in het vorige lid bedoelde beroepsverlies, beperkt tot het deel van het beroepsverlies dat niet door de buitenlandse vennootschap of door een andere persoon in aftrek kan worden genomen.

In deze overeenkomst verbindt de belastingplichtige zich ertoe aan deze buitenlandse vennootschap een vergoeding te betalen die gelijk is aan de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners die verschuldigd was geweest indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering zou zijn gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk.

§ 5. Ten einde het voordeel van de aftrek van de groepsbijdrage te rechtvaardigen, moet de belastingplichtige bij haar aangifte van de vennootschapsbelasting of belasting van niet-inwoners vennootschappen de in paragraaf 3 of 4 bedoelde overeenkomst voegen waarvan het model door de Koning wordt vastgesteld.'

(9) Zie art. 48, W 25.12.2017, zoals vervangen door art. 32, W 30.07.2018.

Art. 53, 2°

In artikel 207 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 25.12.2016, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

2° het tweede lid wordt aangevuld met wat volgt :

'- de in artikel 205/5 bedoelde aftrek van de groepsbijdrage';

Art. 53/1 (10)

In artikel 207 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd door artikel 53, wordt tussen het zevende lid en het achtste lid, een lid ingevoegd, luidende :

'Geen van de in de artikelen 199 tot 206, 536 en 543 bepaalde aftrekken mag worden verricht op het bedrag van de in artikel 185, § 4, eerste lid, bedoelde groepsbijdrage dat in de belastbare grondslag wordt opgenomen.'

(10) Zie art. 53/1, W 25.12.2017, zoals ingelast door art. 33, W 30.07.2018.

Art. 73 (11)

Artikel 292 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 22.07.1993 en 04.05.1999, wordt aangevuld met twee leden, luidende :

'De in het eerste lid bedoelde verrekenbare sommen worden niet verrekend met het bedrag van de in artikel 185, § 4, eerste lid, bedoelde groepsbijdrage dat in de belastbare grondslag wordt opgenomen.

(...).'

(11) Zie art. 73, W 25.12.2017, zoals vervangen door art. 34, W 30.07.2018.

III. In aanmerking komende vennootschappen

1. Binnenlandse of buitenlandse vennootschappen

5. Een groepsbijdrage overeenkomst kan worden afgesloten tussen een belastingplichtige en een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap (zie art. 205/5, § 2, eerste lid, WIB 92).

Een buitenlandse vennootschap wordt voor de toepassing van de aftrek van de groepsbijdrage enkel beschouwd als een in aanmerking komende vennootschap indien die vennootschap gevestigd is in de Europese Economische Ruimte (EER) (zie art. 205/5, § 2, zevende lid, WIB 92).

6. De regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage is in eerste instantie gericht op (zie nr. 24):

- de binnenlandse vennootschappen, en
- de Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die gevestigd zijn in de EER.

De verliezen van buitenlandse vennootschappen, andere dan diegene die in het vorige lid worden bedoeld, kunnen in België alleen worden aangerekend in het uitzonderlijke geval van verliezen die zijn geleden tijdens het jaar van de stopzetting wanneer die vennootschap in de EER is gevestigd (12).

(12) Zie in die zin, Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/003, blz. 153, en de nrs. 40 e.v..

2. Verbonden vennootschappen

7. De regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage vereist dat er een sterke band is tussen de vennootschap die de groepsbijdrage toekent en de vennootschap die ze ontvangt (13).

(13) Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 85.

De regeling strekt er immers toe, net zoals een regeling van volkomen fiscale consolidatie, om vennootschappen in bepaalde mate fiscaal te behandelen als één enkele vennootschap (14).

(14) Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/003, blz. 44.

8. Een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap is een vennootschap die gedurende een onafgebroken periode van 5 jaar, die aanvangt op 1 januari van het vierde kalenderjaar voor het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, verbonden is met de belastingplichtige (zie art. 205/5, § 2, derde lid, WIB 92).

9. Voor de toepassing van de aftrek van de groepsbijdrage is een binnenlandse of een buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige een vennootschap (zie art. 205/5, § 2, zesde lid, WIB 92):

- die beschikt over een rechtstreekse deelneming van ten minste 90 % in het kapitaal van de belastingplichtige, of
- waarvan het kapitaal rechtstreeks voor ten minste 90 % wordt aangehouden door de belastingplichtige, of
- waarvan het kapitaal rechtstreeks voor ten minste 90 % wordt aangehouden door een andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap en voor zover die andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap beschikt over een deelneming van ten minste 90 % in het kapitaal van de belastingplichtige.

10. Het toepassingsgebied van de aftrek van de groepsbijdrage wordt bijgevolg beperkt tot de moeder-, dochter-, of zustervennootschappen van de belastingplichtige, of de Belgische inrichtingen van die vennootschappen indien het buitenlandse vennootschappen betreft.

11. Ter illustratie kan het volgende voorbeeld worden gegeven.

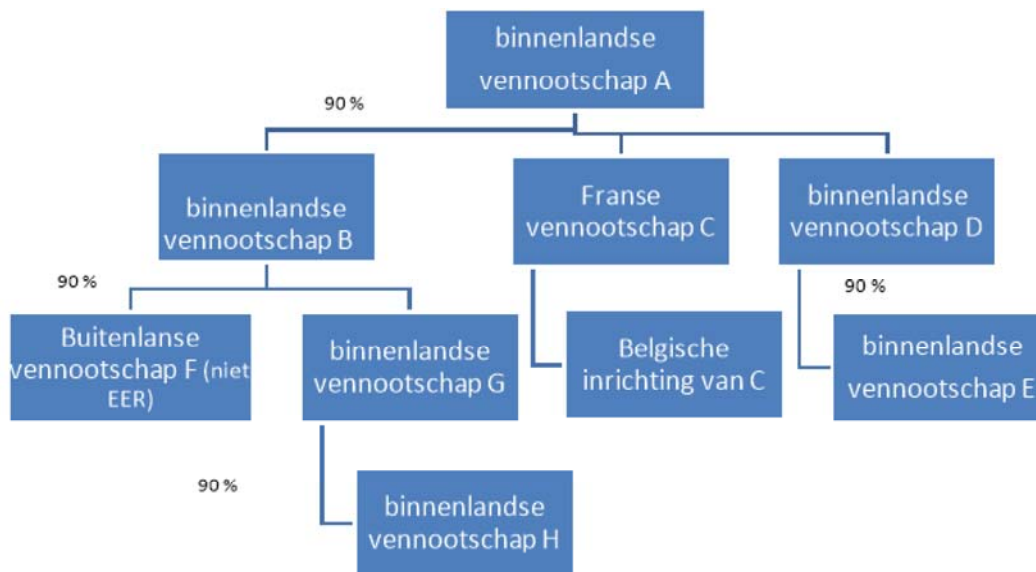
Een binnenlandse vennootschap A heeft een deelneming van 90 % in:

- de binnenlandse vennootschap B;
- de Franse vennootschap C met een Belgische inrichting;
- de binnenlandse vennootschap D.

De binnenlandse vennootschap D heeft op haar beurt een deelneming van 90 % in een andere binnenlandse vennootschap E.

De binnenlandse vennootschap B heeft een deelneming van 90 % in:

- een buitenlandse vennootschap F die niet in de EER gevestigd is;
- een binnenlandse vennootschap G die op haar beurt een deelneming heeft van 90 % in de binnenlandse vennootschap H.



Vennootschap B kan een groepsbijdrage overeenkomst afsluiten met:

- vennootschap A (binnenlandse moedervennootschap met een deelneming in B van 90 %);
- vennootschap D (binnenlandse zustervennootschap die voldoet aan de minimumdeelneming);
- de Belgische inrichting van vennootschap C (vaste inrichting van een buitenlandse zustervennootschap die voldoet aan de minimumdeelneming);
- vennootschap G (dochtervennootschap van B die voldoet aan de minimumdeelneming).

Vennootschap B kan geen groepsbijdrage overeenkomst afsluiten met:

- de binnenlandse vennootschap E (geen deelneming van 90 %);
- de binnenlandse vennootschap H (geen deelneming van 90 %);
- de buitenlandse vennootschap F (niet gevestigd in de EER).

3. Minimale periode van verbondenheid

12. De band tussen de belastingplichtige en een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap moet gedurende een onafgebroken periode van 5 jaar worden aangehouden (zie nr. 8).

Die periode van 5 jaar vangt aan op 1 januari van het vierde kalenderjaar voor het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar (aj.) wordt genoemd. Die termijn is eveneens van toepassing in het geval van de oprichting van een nieuwe vennootschap.

13. Ter illustratie worden de volgende voorbeelden gegeven.

Voorbeeld 1

Een vennootschap met een boekjaar dat samenvalt met het kalenderjaar heeft in de loop van 2016 een deelneming van ten minste 90 % verworven. Vanaf het aj. 2021 kan zij in principe gebruik maken van de aftrek van de groepsbijdrage op voorwaarde dat die deelneming ook behouden blijft tijdens het volledige kalenderjaar 2021.

Voorbeeld 2

Een vennootschap die haar boekjaar jaarlijks afsluit op 30 juni heeft in oktober 2017 een deelneming van ten minste 90 % verworven. Vanaf het aj. 2022 kan zij in principe gebruik maken van de aftrek van de groepsbijdrage op voorwaarde dat de deelneming ook behouden blijft tijdens het volledige kalenderjaar 2022.

4. Uitgesloten vennootschappen

14. Bepaalde vennootschappen kunnen geen groepsbijdrage overeenkomst afsluiten en worden bijgevolg uitgesloten van de regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage.

Die uitsluitingen hebben hoofdzakelijk betrekking op vennootschappen die niet aan de gemeenrechtelijke bepalingen inzake inkomstenbelastingen zijn onderworpen.

De volgende vennootschappen worden uitgesloten (zie art. 205/5, § 2, achtste lid, WIB 92):

- een vennootschap die een onroerend goed of een ander zakelijk recht met betrekking tot dergelijk goed ter beschikking stelt aan één of meer natuurlijke personen die in de vennootschap een opdracht of functies zoals bedoeld in art. 32, eerste lid, WIB 92, uitoefenen, of aan de echtgenoot of kinderen van die personen wanneer die personen of hun echtgenoot het wettelijke genot van de inkomsten van die kinderen hebben;
- een in art. 185bis, WIB 92, bedoelde vennootschap;
- een zeescheepvaartvennootschap die aan de belasting wordt onderworpen met toepassing van de art. 115 tot 120 of van art. 124, PW 02.08.2002 (15);
- een als diamanthandelaar geregistreerde vennootschap die aan de belasting wordt onderworpen met toepassing van de art. 67 tot 71, PW 10.08.2015 (16);
- een vennootschap die in toepassing van art. 342, § 2 en 4, WIB 92, forfaitair wordt belast op de winst van het belastbare tijdperk;
- voor de toepassing van art. 205/5, § 4, WIB 92, een in het buitenland gevestigde vennootschap die, hoewel ze in het land van haar fiscale woonplaats onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting, in dat land een belastingregeling geniet dat afwijkt van het gemeen recht.

(15) Programmawet van 02.08.2002, BS 29.08.2002.

(16) Programmawet van 10.08.2015, BS 18.08.2015.

15. Binnenlandse vennootschappen of Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die wel in België aan de gemeenrechtelijke bepalingen inzake inkomstenbelastingen onderworpen zijn, kunnen (met uitzondering van diegene die worden vermeld in nr. 14, derde lid, eerste streepje) in principe gebruik maken van de regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage.

Dat zal eveneens het geval zijn voor beleggingsvennootschappen die niet in het toepassingsgebied van art. 185bis, WIB 92, zijn opgenomen, thesaurievennootschappen of financieringsvennootschappen (17).

(17) Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001, blz. 30.

5. Specifieke bepalingen voor herstructurerings

16. De vennootschappen die met elkaar een groepsbijdrage overeenkomst afsluiten kunnen elk op zich in de bedoelde 5-jarige periode van verbondenheid (zie de nrs. 8 en 12) deel hebben uitgemaakt van een herstructurering of zijn opgericht ten gevolge van een herstructurering.

17. De wetgever heeft bepalingen voorzien om de gevolgen van die verrichtingen te neutraliseren (18).

(18) Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 3147/001, blz. 33.

18. Het gaat meer bepaald om de volgende verrichtingen (zie art. 205/5, § 2, vierde en vijfde lid, WIB 92):

- vennootschappen die een groepsbijdrage overeenkomst afsluiten maar die binnen die 5-jarige periode van verbondenheid werden opgericht ingevolge een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap, een splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen, een gemengde splitsing of een hiermee gelijkgestelde verrichting.

In dat geval zal de vennootschap, die een groepsbijdrage overeenkomst afsluit, maar die binnen de bedoelde 5-jarige periode van verbondenheid werd opgericht naar aanleiding van een bedoelde verrichting waarbij het totale of gedeeltelijke vermogen van één of meer vennootschappen overgaat op die nieuw opgerichte vennootschap, moeten aantonen dat elke vennootschap waarin het totale vermogen van de nieuw opgerichte vennootschap zich bevond vóór de uitwerking van de bedoelde verrichting, eveneens voldoet aan de toepassingsvoorwaarde inzake de verbondenheid.

Voor de toepassing van die bepaling worden de overgenomen of gesplitste vennootschappen die ophouden te bestaan, geacht verder te bestaan in de overnemende of verkrijgende vennootschappen;

- vennootschappen die een groepsbijdrage overeenkomst afsluiten en waarvan binnen die 5-jarige periode van verbondenheid het vermogen is aangegroeid ingevolge een fusie door overneming, een splitsing door overneming of een hiermee gelijkgestelde verrichting, een inbreng van een tak van werkzaamheid of een inbreng van de algemeenheid van goederen.

In dat geval zal de vennootschap, die een groepsbijdrage overeenkomst afsluit, maar waarvan het vermogen binnen de bedoelde 5-jarige periode van verbondenheid is aangegroeid ingevolge een bedoelde verrichting, moeten aantonen dat niet enkel zij, maar ook elke vennootschap waarin een deel van haar totale vermogen zich bevond vóór de uitwerking van de bedoelde verrichting, eveneens voldoet aan de toepassingsvoorwaarde inzake de verbondenheid.

Dat houdt concreet in dat elke vennootschap waarin een deel van het totale vermogen van een vennootschap, die een groepsbijdrage overeenkomst afsluit, zich bevond, eveneens moet verbonden zijn met de andere vennootschap waarmee de groepsbijdrage overeenkomst werd afgesloten, met dien verstande dat die 5-jarige periode van verbondenheid aanvangt vanaf 1 januari van het vierde kalenderjaar voor het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd waarop de groepsbijdrage overeenkomst betrekking heeft.

Voor de toepassing van die bepaling worden de overgenomen of gesplitste vennootschappen die ophouden te bestaan, geacht verder te bestaan in de overnemende of verkrijgende vennootschappen.

19. Ter illustratie worden hierna drie voorbeelden gegeven.

Voorbeeld 1 (toepassing van art. 205/5, § 2, vierde lid, WIB 92)

Een binnenlandse vennootschap C is verbonden met de belastingplichtige D en is ontstaan door de fusie van de vennootschappen A en B (fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap). Vóór de uitwerking van die fusie was het vermogen van vennootschap C opgenomen in de vennootschappen A en B.

De belastingplichtige D sluit met vennootschap C een groepsbijdrage overeenkomst af die betrekking heeft op het aj. 2021. De in art. 205/5, § 2, derde lid, WIB 92, bedoelde termijn loopt bijgevolg van 01.01.2017 tot 31.12.2021.

Indien vóór de uitwerking van die fusie:

- de vennootschappen A en B niet verbonden zijn met de belastingplichtige D, of,
- vennootschap A wel verbonden is met de belastingplichtige D, maar vennootschap B niet, of,
- vennootschap B wel verbonden is met de belastingplichtige D, maar vennootschap A niet,

dan kan vennootschap C niet als een in aanmerking komende binnenlandse vennootschap worden beschouwd in het kader van de bedoelde groepsbijdrage overeenkomst.

Enkel wanneer:

- de vennootschappen A en B verbonden zijn met de belastingplichtige D van 01.01.2017 tot de uitwerking van de fusie, en
- vennootschap C vanaf de uitwerking van die fusie verbonden is met de belastingplichtige D tot 31.12.2021,

kan die vennootschap C worden beschouwd als een in aanmerking komende binnenlandse vennootschap in het kader van de bedoelde groepsbijdrage

overeenkomst.

Voorbeeld 2 (toepassing van art. 205/5, § 2, vijfde lid, WIB 92)

Een binnenlandse vennootschap C heeft een deelneming van 95 % in het kapitaal van belastingplichtige D. In 2019 werd door vennootschap A een inbreng gedaan van een tak van werkzaamheid in vennootschap C waardoor die laatste haar vermogen zag aangroeiën. De belastingplichtige D sluit met vennootschap C een groepsbijdrage overeenkomst af die betrekking heeft op het aj. 2021. De in art. 205/5, § 2, derde lid, WIB 92, bedoelde termijn loopt bijgevolg van 01.01.2017 tot 31.12.2021.

Enkel wanneer de vennootschappen A en C verbonden zijn met de belastingplichtige D van 01.01.2017 tot 31.12.2021 kan die vennootschap C worden beschouwd als een in aanmerking komende binnenlandse vennootschap in het kader van de bedoelde groepsbijdrage overeenkomst.

Voorbeeld 3 (toepassing van art. 205/5, § 2, vijfde lid, WIB 92)

Een binnenlandse vennootschap C heeft een deelneming van 100 % in de binnenlandse vennootschap B en 95 % van haar aandelen worden aangehouden door de belastingplichtige D. In 2019 wordt vennootschap B overgenomen door vennootschap C.

Voor de vennootschappen C en D vangt de periode van verbondenheid in het kader van de aftrek van de groepsbijdrage aan op 01.01.2020.

20. Die bepalingen zijn enkel van toepassing op de vennootschappen die de groepsbijdrage overeenkomst ondertekenen. In dat geval zijn ze van toepassing ongeacht of de fusie, splitsing, inbreng of gelijkgestelde verrichting fiscaal neutraal is of niet.

IV. De groepsbijdrage overeenkomst

1. Algemeen

21. De aftrek van de groepsbijdrage kan alleen worden toegepast indien tussen twee vennootschappen een groepsbijdrage overeenkomst wordt afgesloten die voldoet aan een aantal kenmerken (zie art. 205/5, § 2, eerste lid, WIB 92).

22. De groepsbijdrage overeenkomst heeft maar betrekking op een bepaald aj. Er kan bijgevolg geen aftrek van de groepsbijdrage in mindering van de winst worden gebracht op basis van een overeenkomst die betrekking heeft op een ander aj. (zie art. 205/5, § 2, tweede lid, WIB 92).

23. De groepsbijdrage overeenkomst moet voldoen aan een aantal voorwaarden en die voorwaarden moeten ook effectief door de partijen worden uitgevoerd (zie art. 205/5, § 3, WIB 92).

24. De belastingplichtige en de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap moeten als de twee partijen van de overeenkomst worden geïdentificeerd. Voor de aftrek van de groepsbijdrage in geval van buitenlandse definitieve verliezen wordt verwezen naar de nrs. 39 e.v.

Daarnaast moet in die overeenkomst de volgende verbintenissen worden opgenomen:

- de verbintenis van de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap om het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage, in de aangifte in de VenB of de BNI/ven. als winst van het belastbare tijdperk op te nemen dat verbonden is met het aj. waarop die overeenkomst betrekking heeft;
- de verbintenis van de belastingplichtige (de overdragende vennootschap) om aan die binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting een vergoeding te betalen die gelijk is aan de VenB of de BNI/ven. die verschuldigd zou zijn indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering was gebracht van haar winst van het belastbare tijdperk. De vergoeding moet daadwerkelijk worden gestort (19). Een loutere boeking als schuld zonder effectieve betaling is niet voldoende.

(19) Zie *Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001, blz. 31.*

25. Indien aan de hiervoor vermelde voorwaarden effectief wordt voldaan, m.a.w. indien:

- het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage daadwerkelijk in de aangifte van de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap als winst van het belastbare tijdperk werd opgenomen (zie art. 185, § 4, eerste lid, WIB 92), en
- de vergoeding daadwerkelijk werd gestort,

mag de belastingplichtige (de overdragende vennootschap) de groepsbijdrage in aftrek nemen van de winst van het belastbare tijdperk.

Het niet opnemen van de winst (het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage) in de aangifte van de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap, betekent bijgevolg dat de groepsbijdrage bij de belastingplichtige (de overdragende vennootschap) niet aftrekbaar is. Dat is ook het geval wanneer de vergoeding niet wordt betaald.

2. Bedrag van de groepsbijdrage, de fiscale korf en de aftrekbeperking

26. De wettekst voorziet geen beperking van het bedrag van de groepsbijdrage (zie evenwel nr. 27). De partijen worden m.a.w. niet verplicht om dat bedrag te beperken tot het verlies van de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap (20).

(20) Zie *Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001, blz. 32.*

De administratie zal bijzonder letten op de doelstelling van de wetgever om de verbonden vennootschappen binnen eenzelfde groep te behandelen als één enkele fiscale entiteit. Daaruit volgt dat de regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage er niet mag toe leiden dat de winst van de belastingplichtige, die tegen het gewoon tarief had moeten worden belast, bij de in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap zou worden belast tegen een verminderd tarief.

27. Indien aan alle voorwaarden is voldaan, kan het bedrag van de groepsbijdrage:

- bij de belastingplichtige in mindering worden gebracht van de winst van het belastbare tijdperk. Die aftrek doet zich voor na de aftrek van de niet-belastbare bestanddelen, de DBI-aftrek van het jaar zelf, de overgangsregeling voor de aftrek voor octrooi-inkomsten, de aftrek voor innovatie-inkomsten en de investeringsaftrek. Ze is beperkt tot het resultaat dat overblijft na die bewerkingen;
- bij de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap worden opgenomen in de belastbare grondslag van het belastbare tijdperk dat verbonden is met dat aj. Concreet houdt dat in dat in de aangifte in de VenB of de BNI/ven. de begintoestand van de reserves zal moeten worden verlaagd met een bedrag dat overeenstemt met het bedrag van de groepsbijdrage (21).

(21) Zie *Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001, blz. 30.*

28. Vanaf het aj. 2020 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2019, is de basis voor de fiscale korf gelijk aan het saldo van de winst die overblijft na de aftrek van de groepsbijdrage (zie art. 207, tweede lid, WIB 92).

29. Indien de groepsbijdrage het beroepsverlies overschrijdt, is het niet mogelijk om het bedrag van de groepsbijdrage dat in de belastbare grondslag wordt opgenomen, op enige wijze te verminderen door de toepassing van de in de art. 199 tot 206, 536 en 543 bedoelde aftrekken (zie art. 207, achtste lid, WIB 92).

30. Ter illustratie kan het volgende voorbeeld worden gegeven. Alle bedragen zijn in euro.

Een in aanmerking komende binnenlandse vennootschap heeft een fiscaal verlies (negatief resultaat na de eerste bewerking) van het jaar van 200. Er wordt een groepsbijdrage overeenkomst afgesloten voor een bedrag van 300. Het verlies van 200 wordt gecompenseerd door de opname van de groepsbijdrage in de belastbare grondslag. Op het verschil van 100 (300 – 200) zal de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap geen aftrekken kunnen toepassen waardoor die 100 aan de VenB zal worden onderworpen.

31. Daarnaast wordt opgemerkt dat de als fictieve roerende voorheffing en forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting verrekenbare sommen niet kunnen worden verrekend met het gedeelte van de belasting dat betrekking heeft op de groepsbijdrage die in de belastbare grondslag wordt opgenomen (zie art. 292, tweede lid, WIB 92).

3. De groepsbijdrage vergoeding

32. In de groepsbijdrage overeenkomst verbindt de belastingplichtige (de overdragende vennootschap) zich ertoe een vergoeding te betalen die gelijk is aan de VenB of de BNI/ven. die verschuldigd zou zijn indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering was gebracht van de winst van het belastbare tijdperk (zie nr. 24).

Die vergoeding moet de vermogensneutraliteit van de transactie garanderen (22).

(22) *Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001, blz. 31.*

33. De groepsbijdrage vergoeding is gelijk aan het bedrag aan belasting die normaal op de groepsbijdrage drukt. Zelfs wanneer de belastingplichtige (de overdragende vennootschap), zonder rekening te houden met de groepsbijdrage, geen VenB is verschuldigd, omdat zij bijvoorbeeld vorige verliezen heeft, is de groepsbijdrage vergoeding verschuldigd.

34. In voorkomend geval kan er voor de berekening van de groepsbijdrage vergoeding rekening worden gehouden met het verminderd tarief van de VenB op de eerste schijf van 100.000 euro belastbaar resultaat bij een kleine vennootschap (zie art. 215, tweede lid, WIB 92). Daarnaast moet rekening worden gehouden met een eventuele verhoging wegens gebrek aan voorafbetalingen (zie art. 218, § 1, WIB 92).

35. Die vergoeding heeft de aard van een verworpen uitgave (VU) bij de vennootschap die de betaling verricht (de overdragende vennootschap) (zie art. 198, § 1, 16°, WIB 92).

Daarnaast wordt die vergoeding vrijgesteld bij de vennootschap die de vergoeding ontvangt (de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap). Praktisch gebeurt dat door een verhoging van de begintoestand van de reserves voor een bedrag dat overeenstemt met die vergoeding.

36. Aangezien de vergoeding fiscaal wordt geneutraliseerd door ze bij de betaler (de overdragende vennootschap) te kwalificeren als een VU en bij de verkrijger te kwalificeren als een vrijgesteld inkomen vond de wetgever het niet nodig om te verduidelijken dat er geen afzonderlijke fischeverplichting zoals bedoeld in art. 57, WIB 92, van toepassing is (23).

(23) *Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, 3147/001, blz. 32.*

37. In de mate dat de groepsbijdrage vergoeding wordt beperkt tot het bedrag aan belasting dat verschuldigd zou geweest zijn (24), kan die vergoeding, gelet op het gebrek aan vermogensoverdracht, niet kwalificeren als een in art. 18, WIB 92, bedoeld dividend of als een in art. 26, WIB 92, bedoeld abnormaal of goedgunstig voordeel.

(24) *Indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering zou zijn genomen van de winst van het belastbare tijdperk van de overdragende vennootschap.*

38. Ter illustratie kan het volgende voorbeeld worden gegeven.

Er wordt uitgegaan van een tarief van de VenB van 25 % (25). Alle bedragen zijn in euro.

(25) *Het tarief van de VenB bedraagt 25 % vanaf het aj. 2021 en er is vanaf dan geen aanvullende crisisbijdrage meer verschuldigd (zie eveneens de circulaire 2018/C/116 van 22.10.2018 over de wijzigingen die werden aangebracht aan de tarieven van de VenB en aan de aanvullende crisisbijdrage).*

Vennootschap A heeft een belastbare winst vóór aftrek van de groepsbijdrage van 200 terwijl vennootschap B een fiscaal verlies heeft van 100. De vennootschappen A en B zijn twee binnenlandse zusterennootschappen.

In de groepsbijdrage overeenkomst wordt bepaald dat vennootschap A 100 winst zal overdragen aan vennootschap B. Daarvoor moet vennootschap A een vergoeding betalen die gelijk is aan de VenB die normaal op de groepsbijdrage drukt. In onderhavig geval bedraagt de vergoeding bijgevolg 25, namelijk 100 x 25 %. Dat bedrag van 25 is voor vennootschap A een VU en voor vennootschap B een vrijgestelde winst.

V. Bijzonder geval: buitenlandse definitieve verliezen

39. Zoals reeds in nr. 6 werd gesteld, is de aftrek van de groepsbijdrage in eerste instantie gericht op binnenlandse vennootschappen en Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die zijn gevestigd in de EER.

40. Enkel in het uitzonderlijke geval van stopzettingverliezen die zijn geleden in een vennootschap die is gevestigd in de EER, is het mogelijk om voor buitenlandse verliezen de regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage toe te passen.

De behandeling van definitieve groepsverliezen van in aanmerking komende groepsvennootschappen wordt daardoor gelijkgesteld met de behandeling van definitieve beroepsverliezen bij Belgische inrichtingen (26).

(26) *Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 2864/003, blz. 45.*

41. Wanneer een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap haar activiteiten definitief heeft stopgezet en die activiteiten door een andere vennootschap, die deel uitmaakt van dezelfde groep van vennootschappen als die buitenlandse vennootschap, niet worden overgenomen binnen de drie jaar na stopzetting ervan, kan de belastingplichtige een groepsbijdrage overeenkomst met die buitenlandse vennootschap afsluiten (zie art. 205/5, § 4, WIB 92) (27).

(27) *In de praktijk kan de definitieve stopzetting van de activiteiten van de vennootschap worden aanvaard wanneer zij wordt ontbonden en de vereffening is voltooid of bij het sluiten van het faillissement dat tot haar ontbinding leidt. Praktisch gezien moet de overeenkomst worden ondertekend tijdens de vereffeningperiode van de vennootschap, waarbij inzonderheid de betaling van de vergoeding in die periode moet gebeuren.*

42. Net zoals de groepsbijdrage overeenkomst voor Belgische verliezen (zie de nrs. 21 e.v.) moet de groepsbijdrage overeenkomst voor buitenlandse definitieve verliezen voldoen aan een aantal voorwaarden en moeten die voorwaarden ook effectief door de partijen worden uitgevoerd.

43. De belastingplichtige en de buitenlandse vennootschap die haar activiteiten stopzet moeten als de twee partijen van de overeenkomst worden geïdentificeerd.

Daarnaast moet in die overeenkomst het volgende bedrag en de volgende verbintenis worden opgenomen:

- het bedrag van de groepsbijdrage. Dat bedrag kan niet hoger zijn dan de overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92, vast te stellen beroepsverlies dat door de buitenlandse vennootschap in het belastbare tijdperk wordt geleden waarin de activiteiten definitief werden stopgezet.
Wanneer dat beroepsverlies geheel of gedeeltelijk door de buitenlandse vennootschap of door een andere persoon in aftrek kan worden genomen, wordt dat beroepsverlies beperkt tot het deel van dat verlies dat niet door die buitenlandse vennootschap of door een andere persoon in aftrek kan worden genomen;
- de verbintenis van de belastingplichtige om aan die buitenlandse vennootschap een vergoeding te betalen die gelijk is aan de VenB of de BNI/ven. die verschuldigd was geweest indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering zou zijn gebracht van de winst van het belastbare tijdperk. De bepalingen van de nrs. 33 tot 37 zijn hier eveneens van toepassing.

44. Indien een belastingplichtige in toepassing van een groepsbijdrage overeenkomst in een voorgaand belastbaar tijdperk een groepsbijdrage in aftrek heeft genomen en de activiteiten van een buitenlandse vennootschap waarmee de overeenkomst werd gesloten, binnen de drie jaar na de stopzetting ervan opnieuw worden opgestart, wordt in het belastbare tijdperk waarin die activiteiten opnieuw werden opgestart, een bedrag ter grootte van die groepsbijdrage opgenomen in de belastbare grondslag (zie art. 185, § 4, tweede lid, WIB 92).

45. De termijn van drie jaar moet bijgevolg worden beschouwd als een ontbindende voorwaarde. Het recht op de toepassing van de aftrek van de groepsbijdrage wordt immers ingetrokken indien drie jaar na de stopzetting zou blijken dat een andere vennootschap van dezelfde groep de activiteiten opnieuw zou uitoefenen.

In dat geval kan het verlies niet als 'definitief' worden beschouwd. De bepaling strekt ertoe om dubbele verliesaftrek te vermijden in het geval de activiteiten worden heropgestart of overgenomen (28).

(28) Zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/003, blz. 45.

46. Ter illustratie kan het volgende voorbeeld worden gegeven (29).

De buitenlandse vennootschap B, die gevestigd is in Nederland en die een boekhouding per kalenderjaar voert, zet in het jaar 2021 haar activiteiten stop. Ze heeft in dat jaar een verlies geleden van 100 euro dat werd vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92.

De binnenlandse vennootschap A heeft een rechtstreekse deelneming van 95 % in vennootschap B. Er wordt een groepsbijdrage overeenkomst afgesloten tussen de binnenlandse vennootschap A en de buitenlandse vennootschap B. In die overeenkomst wordt bepaald dat vennootschap A het overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92 vastgestelde definitieve beroepsverlies van B van het jaar 2021 mag aftrekken van haar winst van het belastbare tijdperk in ruil voor de betaling van de vergoeding die gelijk is aan de VenB die normaal op de groepsbijdrage drukt. De vergoeding zal in dat geval 25 euro (100 euro x 25 %) bedragen.

Indien in de loop van de drie jaar na de stopzetting zou blijken dat niet aan de voorwaarden is voldaan, zal de aftrek bij vennootschap A alsnog worden teruggenomen.

(29) Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/003, blz. 45-46.

VI. Bijlage bij de aangifte

47. Om het voordeel van de aftrek van de groepsbijdrage te rechtvaardigen moet de belastingplichtige bij zijn aangifte in de VenB of in de BNI/ven. de groepsbijdrage overeenkomst voegen (zie art. 205/5, § 5, WIB 92). Het model van die overeenkomst is als [bijlage](#) opgenomen.

VII. Voorbeeld

48. Hierna wordt ter illustratie een voorbeeld gegeven dat geïnspireerd is op het voorbeeld van de parlementaire stukken (30).

In het voorbeeld wordt uitgegaan van een tarief van de VenB van 25 %. Alle bedragen zijn in euro.

A en B zijn twee binnenlandse zustervenootschappen. Bij het afsluiten van de rekeningen van het jaar X, heeft A een fiscaal verlies van 200 en B een belastbare winst vóór aftrek van de groepsbijdrage van 500.

Er wordt tussen A en B een groepsbijdrage overeenkomst afgesloten in het jaar X + 1, waarbij een groepsbijdrage van 200 wordt overeengekomen.

In uitvoering van die overeenkomst verbindt A zich ertoe om de groepsbijdrage in het resultaat op te nemen van het belastbare tijdperk dat verbonden is met hetzelfde aj. als het belastbare tijdperk waarin B de groepsbijdrage in aftrek neemt van de belastbare winst. Om de vermogensneutraliteit te behouden, betaalt B aan A een vergoeding van 50 in het jaar X + 1 (31).

De transactie heeft de volgende uitwerking voor A (de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap):

Jaar X

Het oorspronkelijke negatieve belastbare resultaat (fiscaal verlies) van het jaar X, dat werd gevormd door een negatieve beweging in de reserves voor een bedrag van 250 en een VU van 50, wordt in uitvoering van de groepsbijdrage overeenkomst, louter fiscaal gecorrigeerd met een verlaging van de begintoestand van de reserves van 200.

Het fiscaal resultaat van A wordt voor dat tijdperk herleid tot 0, waardoor er geen enkel verlies naar het volgende belastbare tijdperk kan worden overgedragen.

Jaar X + 1

Tijdens het volgende belastbare tijdperk ontvangt A een vergoeding van 50 van B in uitvoering van de groepsbijdrage overeenkomst. Om de fiscale impact van die verrichting te neutraliseren zal A de begintoestand van de reserves verhogen met 50. Die vergoeding wordt m.a.w. vrijgesteld.

De transactie heeft de volgende uitwerking voor B (de belastingplichtige = de overdragende vennootschap):

Jaar X

In uitvoering van de groepsbijdrage overeenkomst kan B haar belastbaar resultaat van het jaar X verminderen met 200. Door aftrek van de groepsbijdrage daalt de belastbare winst tot 300 en verkrijgt B een fiscaal voordeel van 50 onder de vorm van de uitgespaarde VenB (200 x 25 % = 50).

Jaar X + 1

De groepsbijdrage vergoeding van 50 die B aan A betaalt tijdens het volgende belastbare tijdperk heeft een negatieve impact op de beweging van de reserves (kost). Om die negatieve impact te neutraliseren moet B die vergoeding opnemen onder de VU waardoor ze zal worden belast.

(30) Zie Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 3147/001, blz. 31-32.

(31) De vergoeding van 50 is gelijk aan de VenB die verschuldigd zou zijn indien de groepsbijdrage van 200 niet in mindering zou zijn gebracht van de winst van het belastbare tijdperk, namelijk 200 x 25 %.

VIII. Inwerkingtreding

49. De regeling inzake de aftrek van de groepsbijdrage treedt in werking op 01.01.2019 en is van toepassing vanaf het aj. 2020 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2019 (32).

(32) Zie art. 86. Bl., W 25.12.2017, zoals gewijzigd door art. 38, a) tot c), W 30.07.2018 en art. 6, 1°, W 11.02.2019 houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen, BS 22.03.2019.

50. Elke wijziging die vanaf 26.07.2017 aan de afsluitingsdatum van het boekjaar wordt aangebracht, blijft zonder uitwerking voor de toepassing van de regeling van de aftrek van de groepsbijdrage (33).

(33) Zie art. 86. D., W 25.12.2017.

NAMENS DE MINISTER:

Voor de Administrateur-generaal van de Fiscaliteit,

D. DELVAUX

Adviseur-generaal

Interne ref.: 717.397

[TOP](#)