

## INHOUD

- p. 1/ De nieuwe minimumbezoldiging van € 45 000 : cijfervoorbeelden
- p. 7/ Hervorming vennootschapsbelasting al bijgestuurd
- p. 8/ Bitcoin in het vizier van de fiscus
- p.10/ Fiscale voordelen voor werknemers die hun bedrijfswagen inruilen voor mobiliteitsvergoeding

## De nieuwe minimumbezoldiging van € 45.000 : cijfervoorbeelden

De nieuwe afzonderlijke aanslag voor vennootschappen die een te lage bedrijfsleidersbezoldiging uitbetalen, heeft heel wat stof doen opwaaien. O.m. uit de parlementaire bespreking is gebleken dat velen de maatregel verkeerd geïnterpreteerd hebben. Hieronder zetten we dan ook de puntjes op de i. Het is ook de perfecte aanleiding om te onderzoeken welke praktische impact de maatregel heeft. Wint iedereen bij de hervorming of zijn er belastingplichtigen die erop achteruit gaan?

De hervorming van de vennootschapsbelasting brengt een verlaagd tarief van 29,58% (aj. 2019 en 2020), dat vanaf aanslagjaar 2021 verder daalt naar 25%. Onder bepaalde voorwaarden heeft een kleine vennootschap bovendien recht op een verlaagd tarief van 20% (20,4% voor aj. 2019 en 2020) op haar eerste schijf van € 100 000 aan belastbaar resultaat. De verlaging van het tarief gaat echter gepaard met een reeks compenserende maatregelen, waaronder een fiscale sanctie voor vennootschappen die niet voldoen aan een nieuwe minimumbezoldigingsvereiste: een vennootschap moet – tenzij bij een beperkt belastbaar resultaat – minstens € 45 000 aan bezoldiging toekennen aan een bedrijfsleider-natuurlijke persoon (zie *Fisc. Act.* 2017, 39/2-4 en 43/6, 2018, 3/6).

De vraag is dan ook of de nieuwe regels uiteindelijk in het voordeel of in het nadeel van de belastingplichtige zijn. Het antwoord hangt af van de concrete feiten, en van de vraag of de bezoldiging van de bedrijfsleider al dan niet opgetrokken wordt om de sanctie voor het tekort aan minimumbezoldiging te vermijden. In wat volgt, brengen we het antwoord op die vraag verder in kaart voor enkele concrete gevallen. Om de voorbeelden niet onnodig te compliceren, gaan we uit van volgende uitgangspunten:

- de vennootschap is klein (in de zin van art. 15, § 1 tot 6 W.Venn.) en is dus niet principieel uitgesloten van het verlaagd tarief van 20% (20,4% voor aj. 2019 en 2020);
- de vennootschap kwam voor aj. 2018 (vóór de hervorming) in aanmerking voor het verlaagd opklimmend tarief;
- wegens een beperkt eigen vermogen is de notionele interestaftrek verwaarloosbaar;
- het betreft geen nieuwe vennootschap (die zou ontsnappen aan de fiscale sanctie voor het tekort aan bezoldiging tijdens haar opstartfase);
- de uitzondering voor groepsvennootschappen m.b.t. de minimumbezoldigingsvereiste is niet van toepassing;

- de bedrijfsleider heeft uitsluitend beroepsinkomsten (die bovendien niet via het huwelijksquotient deels worden overgeheveld naar zijn partner), waardoor – met een gemeentebelasting van 7% – de tarieven in de personenbelasting zijn:
  - 40% + 7% of 42,8% in de tariefschijf tot € 22 290;
  - 45% + 7% of 48,15% in de tariefschijf tot € 39 660;
  - 50% + 7% of 53,5% in de tariefschijf vanaf € 39 660;
- de bedrijfsleider opteert voor het beroepskostenforfait (3%, maximum € 2 490);
- we maken abstractie van de kosten die sociale secretariaten aanrekenen, en gaan uit van 20,5% aan sociale bijdragen (in de schijf van € 13 550,50 tot € 58 513,59).

Bij een bedrijfsleidersbezoldiging van € 36 000 is € 5 971,22 (= € 29 127,91 × 20,50%) verschuldigd aan sociale bijdragen, en bedraagt het kostenforfait € 900,86 (= (€ 36 000 – € 5 971,22) × 3%). Het belastbaar inkomen in de personenbelasting is dus gelijk aan € 29 127,91. Een bijkomende bezoldiging wordt dus belast in de tariefschijf van 45% (48,15% als we de aanvullende gemeentebelasting van 7% meerekenen).

## Scenario 1 : resultaat vóór toekenning bezoldiging = € 100 000

### Bij ongewijzigde bezoldiging van € 36 000

Een veel voorkomend scenario is ongetwijfeld het geval waarin de bedrijfsleider tot nu toe € 36 000 aan jaarlijkse bezoldigingen ontving – om te voldoen aan de voorwaarde die tot voor kort gold voor het verlaagd tarief.

De bezoldiging van € 36 000 vormt een fiscaal aftrekbaar kost in hoofde van de vennootschap en resulteert voor aanslagjaar 2018 in een belastbaar resultaat van € 64 000. De belasting die de vennootschap onderging onder het verlaagd opklimmend tarief, was gelijk aan € **18 697,08**, zijnde € 25 000 onderworpen aan 24,25%, € 25 000 aan 31% en € 14 000 aan 34,5%, alles te vermeerderen met een aanvullende crisisbijdrage van 3%. Het resterende resultaat na belasting bedroeg dus € **45 302,93** (= € 100 000 – € 36 000 – € 18 697,08).

Die zelfde vennootschap zal voor aanslagjaar 2019 – onder gelijkblijvende omstandigheden – niet in aanmerking komen voor het verlaagd tarief van 20,4%. Een van de voorwaarden is immers dat men moet voldoen aan de minimumbezoldigingsvereiste. En die is verstrengd: het minimum is opgetrokken van € 36 000 naar € 45 000. In ons voorbeeld wordt die voorwaarde niet gerespecteerd. Het belastbaar resultaat van de vennootschap zal dan ook integraal onderworpen worden aan een tarief van 29,58%. Dat vertaalt zich in een reële belasting van € 18 931,20. Daar bovenop wordt de vennootschap ook geconfronteerd met een bijkomende sanctie omdat zij de minimumbezoldigingsvereiste niet respecteert. In casu is die sanctie voor aanslagjaren 2019 en 2020 gelijk aan 5,1% op € 9 000 (= € 45 000 – € 36 000) of € 459. Die afzonderlijke heffing vormt wel een aftrekbaar kost, waardoor de effectieve belastbare basis daalt van € 64 000 tot € 63 541. De belasting die op die belastbare basis drukt, is gelijk aan € **18 795,43**. Met de afzonderlijke heffing van € 459 erbij, bedraagt de totale fiscale kost € 19 254,43. De resterende winst na belasting bedraagt in die hypothese € **44 745,57** (= € 100 000 – € 36 000 – € 459 – € 18 795,43). De vennootschap is in die hypothese dus (iets) slechter af na de hervorming van de vennootschapsbelasting – althans voor aanslagjaren 2019 en 2020.

Ook in aanslagjaren 2021 e.v. zal de vennootschap niet in aanmerking komen voor het verlaagd vennootschapsbelastingtarief van 20%. Ze kan uiteraard het algemene – verlaagde – tarief van 25% toepassen. Omdat de vennootschap nog steeds niet voldoet aan de minimumbezoldigingsvereiste, is zij – vanaf aanslagjaar 2021 – onderworpen aan een afzonderlijke heffing van 10% op het tekort aan bezoldiging. Lees evenwel ook het volgende artikel over een aantal aanpassingen die de regering wenst door te voeren. Het tekort van € 9 000 resulteert dan ook in een afzonderlijke heffing van € 900, die wel nog steeds aftrekbaar is. Het resterende belastbaar resultaat is dus gelijk aan € 63 100 (= € 100 000 – € 36 000 – € 900), en ondergaat een belasting van € **15 775**. Samen met de afzonderlijke heffing van € 900, betaalt de vennootschap dus een belasting van € 16 675. De winst na belasting van de vennootschap cumuleert tot € **47 325**. Vanaf aj. 2021 zijn de nieuwe regels dus wel degelijk voordelig voor de betrokken vennootschap – *zelfs* als zij ervoor opteert de bezoldiging niet te wijzigen.

	AJ 2018	AJ 2019/2020	AJ 2021 e.v.
<b>Winst voor belasting (exclusief aftrek minimumbezoldiging)</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>
<b>Bedrijfsleidersbezoldiging</b>	<b>36 000,00</b>	<b>36 000,00</b>	<b>36 000,00</b>
Winst voor belasting (inclusief aftrek bedrijfsleidersbezoldiging)	64 000,00	64 000,00	64 000,00
Minimum bedrijfsleidersbezoldiging	<i>nvt</i>	45 000,00	45 000,00
Sanctie (fiscaal aftrekbare heffing)	<i>nvt</i>	459,00	900,00
Resterende winst voor belasting	64 000,00	63 541,00	63 100,00
Belasting			
Verlaagd opklimmend tarief in AJ 2018	18 697,08		
Basistarief (29,58% voor aj 2019 en 2020 / 25% voor aj 2021 e.v.)		18 795,43	15 775,00
Totale fiscale cash out (incl afzonderlijke heffing op tekort)	18 697,08	19 254,43	16 675,00
<b>Resultaat na belasting</b>	<b>45 302,93</b>	<b>44 745,57</b>	<b>47 325,00</b>

### Bij een ongewijzigde bezoldiging van € 45 000

Stel dat de bedrijfsleider al vóór de hervorming van de vennootschapsbelasting € 45 000 kreeg. De belasting die de vennootschap onderging voor aanslagjaar 2018 onder het verlaagd opklimmend tarief, bedroeg dan € **15 823,38**. Het resterende resultaat na belasting kwam dus uit op € **39 176,62** (= € 100 000 – € 45 000 – € 15 823,38).

Voor aanslagjaren 2019 en 2020 heeft deze kleine vennootschap recht op het verlaagd tarief van 20,4% op haar eerste schijf aan belastbaar resultaat van € 100 000. De belasting die zij ondergaat, bedraagt dus slechts € **11 220**. Haar resterende winst na belasting is gelijk aan € **43 780**. De vennootschap doet dus haar voordeel met de hervorming.

Vanaf aanslagjaar 2021 wordt het fiscale voordeel nog groter, vermits de aanvullende crisisbijdrage dan verdwijnt, en het tarief herleid wordt tot 20%. Dat leidt tot een belastingdruk van € **11 000** en een resterend resultaat na belasting van € **44 000**.

	AJ 2018	AJ 2019/2020	AJ 2021 e.v.
<b>Winst voor belasting (exclusief aftrek minimumbezoldiging)</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>
<b>Bedrijfsleidersbezoldiging</b>	<b>45 000,00</b>	<b>45 000,00</b>	<b>45 000,00</b>
Winst voor belasting (inclusief aftrek bedrijfsleidersbezoldiging)	55 000,00	55 000,00	55 000,00
Minimum bedrijfsleidersbezoldiging	<i>nvt</i>	45 000,00	45 000,00
Sanctie (fiscaal aftrekbare heffing)	<i>nvt</i>	0,00	0,00
Resterende winst voor belasting	55 000,00	55 000,00	55 000,00
Belasting			
Verlaagd opklimmend tarief in AJ 2018	15 823,38		
Verlaagd tarief (20,4% voor aj 2019 en 2020 / 20% voor aj 2021 e.v.)		11 220,00	11 000,00
Totale fiscale cash out (incl afzonderlijke heffing op tekort)	15 823,38	11 220,00	11 000,00
<b>Resultaat na belasting</b>	<b>39 176,62</b>	<b>43 780,00</b>	<b>44 000,00</b>

### Bij een gewijzigde bezoldiging: van € 36 000 naar € 45 000

Een veel voorkomend scenario betreft vermoedelijk ook het geval waarin de bezoldiging van de bedrijfsleider opgetrokken wordt tot het nieuwe minimum.

Verder bouwend op scenario A, waarin de bezoldiging van de bedrijfsleider 'slechts' € 36 000 bedroeg, kan de vraag gesteld worden of de vennootschap en haar bedrijfsleider zich – voor aanslagjaren 2019 en 2020 – uit de fiscaal nefaste situatie kunnen manoeuvreren door de bezoldiging van de bedrijfsleider op te trekken van € 36 000 tot het vereiste minimum van € 45 000.

Als de vennootschap ervoor opteert de bezoldiging met € 9 000 te verhogen, betaalt ze voor aj. 2019 en 2020 € **7 575,43** minder belasting in vergelijking met de situatie waarin ze niets aanpast (de vennootschapsbelasting bedraagt immers € 18 795,43 bij een bezoldiging van € 36 000 en € 11 220 bij een bezoldiging van € 45 000). De afzonderlijke heffing van € 459 is bovendien niet verschuldigd.

Er moet wel rekening gehouden worden met het feit dat de verhoging van de bezoldiging gepaard gaat met een bijkomende kost op het vlak van sociale bijdragen en personenbelasting. Op het extra netto inkomen (na aftrek van de sociale bijdrage en het beroepskostenforfait) is een sociale bijdrage van 20,5% verschuldigd. Die extra sociale bijdrage bedraagt dus € **1 492,81** (= € 7 281,98 × 20,5%). Het beroepskostenforfait in de PB beloopt € 225,22 (= (€ 9 000 – € 1 492,81) × 3%). Er blijft dus een belastbaar inkomen van € 7 281,98 over, waar € **3 506,27** (= 7 281,98 × 48,15%) aan personenbelasting op verschuldigd is.

Als we de totale fiscale en sociale druk voor aanslagjaar 2018 vergelijken met die voor aanslagjaar 2019, komen we dus tot:

- een daling van de vennootschapsbelasting, van € 18 697,08 tot € 11 220;
- een stijging van de verschuldigde sociale bijdragen met € 1 492,81;

- een stijging van de verschuldigde personenbelasting met € 3 506,27.

Over het geheel genomen compenseert de daling van de verschuldigde vennootschapsbelasting dus de fiscale meerkost die voortvloeit uit de verhoging van de bezoldiging. De vennootschap kan het fiscale nadeel voor de aanslagjaren 2019 en 2020 (zie hoger, scenario A) dus wel degelijk ondervangen door de bezoldiging van de bedrijfsleider te verhogen tot het vereiste wettelijke minimum.

Ook voor aanslagjaren 2021 e.v. vormt het een opportuniteit om de bezoldiging van de bedrijfsleider te verhogen tot de minimumdrempel van € 45 000. Het fiscale voordeel dat daaruit voortvloeit is – gelet op de algemene tariefdaling tot 25% – wel geringer, zeker als de bijkomende inkomsten belast zouden worden in de hoogste tariefschijf (doordat de bedrijfsleider nog andere gezamenlijk belastbare inkomsten realiseert).

	AJ 2018	AJ 2019/2020	AJ 2019/2020	AJ 2021 e.v.	AJ 2021 e.v.
<b>Winst voor belasting (exclusief aftrek minimum-bezoldiging)</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>	<b>100 000,00</b>
<b>Bedrijfsleidersbezoldiging</b>	<b>36 000,00</b>	<b>36 000,00</b>	<b>45 000,00</b>	<b>36 000,00</b>	<b>45 000,00</b>
Winst voor belasting (inclusief aftrek bedrijfsleidersbezoldiging)	64 000,00	64 000,00	55 000,00	64 000,00	55 000,00
Minimum bedrijfsleidersbezoldiging	<i>nvt</i>	45 000,00	45 000,00	45 000,00	45 000,00
Sanctie (fiscaal aftrekbare heffing)	<i>nvt</i>	459,00	0,00	900,00	0,00
Resterende winst voor belasting	64 000,00	63 541,00	55 000,00	63 100,00	55 000,00
Belasting					
Verlaagd opklimmend tarief in AJ 2018	18 697,08				
Basistarief (29,58 % voor aj 2019 en 2020 / 25 % voor aj 2021 e.v.)		18 795,43		15 775,00	
Verlaagd tarief (20,4 % voor aj 2019 en 2020 / 20 % voor aj 2021 e.v.)			11 220,00		11 000,00
<b>Totale fiscale cash out (incl afzonderlijke heffing op tekort)</b>	<b>18 697,08</b>	<b>19 254,43</b>	<b>11 220,00</b>	<b>16 675,00</b>	<b>11 000,00</b>
<b>Fiscaal voordeel vennootschapsbelasting bij verhoogde bezoldiging</b>			<b>8 034,43</b>		<b>5 675,00</b>
<b>Totale meerkost bij verhoogde bezoldiging</b>			<b>4 999,08</b>		<b>4 999,08</b>

*Merk op dat in bovenstaande tabel abstractie wordt gemaakt van het feit dat een bedrag van € 9 000 via de verhoogde bezoldiging onttrokken is aan het vennootschapsvermogen. Als de bezoldiging niet verhoogd zou worden, en dat bedrag in een latere fase uit de vennootschap geëxtraheerd zou worden (bv. via dividend), zou dat tevens bijkomende fiscale lasten met zich meebrengen.*

## Scenario 2: resultaat vóór toekenning bezoldiging = € 50 000

Als een vennootschap een beperkt belastbaar resultaat heeft, ontsnapt zij aan de sanctie voor het tekort aan minimumbezoldiging zodra de bezoldiging die zij toekent aan een van haar bedrijfsleiders, minstens even veel bedraagt als haar resterend belastbaar resultaat (zie *Fisc. Act. 2017/43*). Bij een beperkt belastbaar resultaat (wel te verstaan het *resterende* resultaat: het belastbaar resultaat *na toekenning van de bezoldiging*) van de vennootschap, volstaat het immers dat een bezoldiging wordt toegekend die minstens gelijk is aan dat (resterende) belastbaar resultaat. Als het belastbaar resultaat van de vennootschap minimaal € 90 000 bedraagt (vóór aftrek van de bezoldiging), moet dus steeds rekening gehouden worden met een minimumbezoldiging van € 45 000. Vennootschappen met een belastbaar resultaat van minstens € 90 000, zullen vanaf aanslagjaar 2021 dus jaarlijks een (af-trekbare) heffing van € 4 500 (€ 2 295 voor aanslag-jaren 2019 en 2020) verschuldigd zijn indien zij geen bezoldiging uitkeren aan een bedrijfsleider-natuurlijke persoon.

Dat principe was ook vóór de hervorming al de stelregel bij de toepassing van de € 36 000-minimum-bezoldigingsregel in het kader van het verlaagd tarief: een vennootschap (met een resultaat vóór bezoldiging van maximaal € 72 000) kwam – zelfs met een bezoldiging onder de minimumdrempel van € 36 000 – immers toch nog in aanmerking voor het verlaagd tarief, als de bezoldiging die zij aan haar bedrijfsleider toekende, minstens evenveel bedroeg als haar resterend belastbaar resultaat. Voor vennootschappen die vroeger al toepassing maakten van die regel, wijzigt er weinig. Zij kunnen zich immers op dat principe blijven beroepen om een uitzondering op de € 45 000-regel te krijgen voor de toepassing van het nieuwe verlaagd tarief, en zij kunnen zich tevens achter hun beperkte belastbaar resultaat verschuilen om te ontsnappen aan de sanctie voor de minimum-bezoldiging.

Voor dergelijke vennootschappen zijn de wijzigingen dan ook principieel voordelig (abstractie gemaakt van de notionele interestaftrek – zie uitgangspunten). Voor de volledigheid schetsen we de impact bij een ongewijzigde bezoldiging van € 25 000 respectievelijk € 30 000.

## Bij ongewijzigde bezoldiging van € 25 000

	AJ 2018	AJ 2019/2020	AJ 2021 e.v.
<b>Winst voor belasting (exclusief aftrek minimum-bezoldiging)</b>	<b>50 000,00</b>	<b>50 000,00</b>	<b>50 000,00</b>
<b>Bedrijfsleidersbezoldiging</b>	<b>25 000,00</b>	<b>25 000,00</b>	<b>25 000,00</b>
Winst voor belasting (inclusief aftrek bedrijfsleidersbezoldiging)	25 000,00	25 000,00	25 000,00
Minimum bedrijfsleidersbezoldiging	<i>nvt</i>	25 000,00	25 000,00
Sanctie (fiscaal aftrekbare heffing)	<i>nvt</i>	0,00	0,00
Resterende winst voor belasting	25 000,00	25 000,00	25 000,00
Belasting			
Verlaagd opklimmend tarief in AJ 2018	6 245,00		
Verlaagd tarief (20,4% voor aj 2019 en 2020 /20% voor aj 2021 e.v.)		5 100,00	5 000,00
Totale fiscale cash out (incl afzonderlijke heffing op tekort)	6 245,00	5 100,00	5 000,00
<b>Resultaat na belasting</b>	<b>18 755,00</b>	<b>19 900,00</b>	<b>20 000,00</b>

Deze vennootschap geniet door de hervorming van de vennootschapsbelasting dus een daling van haar belastingdruk van 18% (aj 2019 en 2020) tot 20% (aj 2021 e.v.).

## Bij ongewijzigde bezoldiging van € 30 000

	AJ 2018	AJ 2019/2020	AJ 2021 e.v.
<b>Winst voor belasting (exclusief aftrek minimumbezoldiging)</b>	<b>50 000,00</b>	<b>50 000,00</b>	<b>50 000,00</b>
<b>Bedrijfsleidersbezoldiging</b>	<b>30 000,00</b>	<b>30 000,00</b>	<b>30 000,00</b>
Winst voor belasting (inclusief aftrek bedrijfsleidersbezoldiging)	20 000,00	20 000,00	20 000,00
Minimum bedrijfsleidersbezoldiging	<i>nvt</i>	25 000,00	25 000,00
Sanctie (fiscaal aftrekbare heffing)	<i>nvt</i>	0,00	0,00
Resterende winst voor belasting	20 000,00	20 000,00	20 000,00
Belasting			
Verlaagd opklimmend tarief in AJ 2018	4 996,00		
Verlaagd tarief (20,4% voor aj 2019 en 2020 /20% voor aj 2021 e.v.)		4 080,00	4 000,00
Totale fiscale cash out (incl afzonderlijke heffing op tekort)	4 996,00	4 080,00	4 000,00
<b>Resultaat na belasting</b>	<b>15 004,00</b>	<b>15 920,00</b>	<b>16 000,00</b>

Ook het fiscale voordeel voor deze vennootschap situeert zich in de grootteorde van 18% (aj 2019 en 2020) tot 20% (aj 2021 e.v.).

Dergelijke kleine vennootschappen zullen fiscaal slechts aan het kortste eind trekken als zij niet in aanmerking komen voor het verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting omdat ze geen kleine vennootschap (art. 15, § 1 tot § 6 W.Venn.) zijn. Door het niet vervullen van die vereiste kunnen die vennootschappen immers tijdelijk<sup>1</sup> geconfronteerd worden met een verhoging van het tarief. Maar dat is dan een gevolg van de aangepaste voorwaarden voor het verlaagd tarief en staat los van de € 45 000-regel.

1 Het laagste tarief binnen het verlaagd opklimmend tarief was 24,98% (binnen de schijf tot € 25 000). Vanaf aj. 2021 is het basistarief 25%. De verhoging van 0,02% is verwaarloosbaar. Enkel in aj. 2019 en 2020 kan een voelbaar hoger tarief van toepassing zijn.

	AJ 2018	AJ 2019/2020	AJ 2021 e.v.
<b>Winst voor belasting (exclusief aftrek minimumbezoldiging)</b>	<b>50 000,00</b>	<b>50 000,00</b>	<b>50 000,00</b>
<b>Bedrijfsleidersbezoldiging</b>	<b>25 000,00</b>	<b>25 000,00</b>	<b>25 000,00</b>
Winst voor belasting (inclusief aftrek bedrijfsleidersbezoldiging)	25 000,00	25 000,00	25 000,00
Minimum bedrijfsleidersbezoldiging	<i>nvt</i>	25 000,00	25 000,00
Sanctie (fiscaal aftrekbare heffing)	<i>nvt</i>	0,00	0,00
Resterende winst voor belasting	25 000,00	25 000,00	25 000,00
Belasting			
Verlaagd opklimmend tarief in AJ 2018	6 245,00		
Verlaagd tarief (20,4% voor aj 2019 en 2020 /20% voor aj 2021 e.v.)		7 395,00	6 250,00
Totale fiscale cash out (incl afzonderlijke heffing op tekort)	6 245,00	7 395,00	6 250,00
<b>Resultaat na belasting</b>	<b>18 755,00</b>	<b>17 605,00</b>	<b>18 750,00</b>

De verhoging van de minimale bedrijfsleidersbezoldiging tot € 45 000 en de daaraan gekoppelde sanctie herleiden de hervorming van de vennootschapsbelasting niet tot een vergiftigd geschenk voor kmo's<sup>2</sup>. Het klopt dat de bedrijfsleider bij een verhoging van de bezoldiging extra personenbelasting en sociale bijdragen verschuldigd is, maar die meerkost weegt absoluut niet zwaarder door dan het fiscale voordeel dat voortvloeit uit de tariefdaling op het niveau van de vennootschapsbelasting. Zelfs vennootschappen die de bezoldiging van de bedrijfsleider *niet* optrekken, kunnen er nog op vooruitgaan. Daarbij mag men ook niet vergeten dat voor heel veel vennootschappen de *effectieve* minimumbezoldiging beduidend lager zal liggen dan € 45 000. Heel wat kmo's ondervinden daardoor zelfs geen impact van de verhoging van de minimumbezoldiging. Bij een belastbaar resultaat van € 72 000 of minder (vóór toekenning van de bezoldiging) is het effectieve minimum immers hetzelfde als vóór de hervorming (€ 36 000 of minder). Zij hoeven de bezoldiging dus niet eens op te trekken.

Anne MIEKE VANDEKERKHOVE  
Praktijkassistent KU Leuven

2 We maken hier natuurlijk abstractie van de impact van *andere* maatregelen uit de hervorming, die negatief kan zijn (bv. notionele interestaftrek) maar ook positief (bv. investeringsaftrek).

# Hervorming vennootschapsbelasting al bijgestuurd

Het was al bekend dat er een reparatiewet op komst is die de eind 2017 goedgekeurde hervorming van de vennootschapsbelasting al moet bijsturen op enkele punten. En nu heeft de regering nog eens een reeks amendementen op die reparatiewet goedgekeurd. Vooral de regels rond de € 45 000-minimumbezoldiging en de notionele interestaftrek ondergaan wijzigingen.

Al tijdens de parlementaire bespreking van de hervorming van de vennootschapsbelasting had de minister aangekondigd dat er nog een tweede wet in voorbereiding was, die de kersverse hervorming moest aanvullen en bijsturen. Naast «technische verbeteringen» van de nieuwe CFC-regeling, de groepsbijdrage en de EBITDA-interestaftrekbeperking – maatregelen die hoe dan ook pas in 2019 of 2020 in werking treden – gaat het vooral om een maatregel tegen *double dips* in het kader van de notionele interestaftrek (zie *Fisc. Act. 2017*, 43/22).

Het was ook de bedoeling om de fairness tax formeel af te schaffen. Maar die bepaling is intussen uit het ontwerp gehaald. Dat kan vreemd klinken, gelet op het recente arrest van het Grondwettelijk Hof waarin de heffing ongrondwettelijk verklaard is (zie *Fisc. Act. 2018*, 10/4). Maar bij nader toezien is het schrappen van de formele afschaffing ook weer niet zo vreemd. Want door het vernietigingsarrest van het Grondwettelijk Hof is de fairness tax hoe dan ook uit onze rechtsorde verdwenen. Een schrapping bij wet is dus technisch gezien overbodig. De Raad van State heeft in het verleden al laten verstaan dat hij in zo'n geval liever geen formele wetswijziging ziet.

## Minimale bedrijfsleidersbezoldiging en sanctie

Daarnaast heeft de regering op de ministerraad van 30 maart ook beslist dat ze, zodra het ontwerp van reparatiewet in de Kamer besproken wordt, een reeks amendementen zal indienen. Die betreffen vooral de nieuwe minimale bedrijfsleidersbezoldiging van € 45 000 (als voorwaarde voor het verlaagd tarief)

en de bijbehorende afzonderlijke aanslag van 5 % (als sanctie voor wie het minimum niet haalt).

Oorspronkelijk was het de bedoeling dat die afzonderlijke aanslag in 2020 verder zou stijgen van 5 % tot 10%. Maar die verhoging zou nu geschrapt worden. Het blijft dus ook in 2020 en daarna bij een aanslag van 5%.

Daarnaast zou er duidelijkheid komen over het lot van vennootschappen die geen natuurlijke personen hebben als bedrijfsleider. In de rechtsleer was discussie ontstaan over de vraag of men in zo'n geval de nieuwe afzonderlijke aanslag wegens te lage bedrijfsleidersbezoldigingen kan vermijden. Op basis van de letterlijke wettekst leek dat inderdaad het geval (zie *Fisc. Act. 2018*, 8/5). Maar dat was blijkbaar niet de bedoeling. Daarom wordt de wettekst aangepast. De formulering «een van *hun* bedrijfsleiders» in artikel 215, lid 3, 4° WIB 1992 zou vervangen worden door «een in artikel 32 bedoelde bedrijfsleider», zodat de indruk vermeden wordt dat de afzonderlijke aanslag van 5 % alleen aan de orde is als er bedrijfsleiders-natuurlijke personen zijn. Op basis van de nieuwe wettekst is het duidelijk dat de afzonderlijke aanslag *altijd* van toepassing is als er geen bedrijfsleiders-natuurlijke personen zijn.

Voorts ontstond er, m.b.t. dezelfde bepaling, verwarring over de correcte minimumbezoldiging bij een laag resultaat (waardoor het minimum lager ligt dan € 45 000). Hoewel er in de rechtsleer geen twijfel bestond over de juiste interpretatie (zie *Fisc. Act. 2018*, 11/6 en 3/8), vindt de regering het toch veiliger om de wettekst te verduidelijken. In plaats van een bezoldiging die minstens gelijk moet zijn aan «het resultaat van het belastbaar tijdperk» zou nu gesproken worden van «het belastbaar inkomen» van de vennootschap. Daarmee is er geen enkele twijfel meer: bedoeld is het resultaat *na aftrek van de bedrijfsleidersbezoldiging*. Er wordt dus bevestigd dat de effectieve minimumbezoldiging lager ligt dan sommigen vreesden.

# Bitcoin in het vizier van de fiscus

---

*Transacties met cryptomunten en bitcoins zijn moeilijk op te sporen. Hoe bekomt de Belgische administratie inlichtingen uit het buitenland. Welke instrumenten en onderzoeksmogelijkheden kan de administratie nog aanwenden om belastbare handelingen op te sporen als de gebruikelijke controle- en onderzoeksmethodes te kort schieten?*

## Aangifteplicht voor speculatiewinsten

De belastingplichtigen die in cryptomunten handelen zijn belastbaar op de winsten die ze behalen. Wie speculeert met cryptomunten moet op de gerealiseerde winsten een belasting van 33% betalen. De behaalde winsten moeten aangegeven worden onder 'diverse inkomsten' op de belastingbrief. Die regel bestaat al lang maar werd eind vorig jaar door de Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB) ook toepasselijk verklaard in het kader van bitcoin transacties (Voorafgaande Beslissing, 2017.852, van 5 december 2017). Het is echter moeilijk voor de fiscale inspectie om de aangifte af te dwingen, omdat de handel in cryptomunten verloopt via ondoorzichtige buitenlandse handelsplatformen.

## Hoe geraakt de fiscus aan zijn informatie?

De gewone regels van fiscale procedure zijn in principe ontoereikend om de nodige informatie te verzamelen teneinde de belastingplichtige te kunnen taxeren. Nochtans zijn de eerste dossiers al geopend. De Bijzondere Belastinginspectie (BBI) kreeg van de Finse belastingdienst informatie doorgespeeld over Belgen die op een Finse beurs voor cryptomunten actief zijn.

De gegevens tussen beide landen worden uitgewisseld overeenkomstig artikel 27 van het Belgisch-Fins dubbelbelastingverdrag van 1976. Met die info in de hand zijn de Belgische controleurs verhaal gaan halen bij drie betrokken belastingplichtigen. Met alle landen waarmee België een verdrag heeft gesloten is overigens een protocol opgenomen dat voorziet in onderlinge uitwisseling van informatie.

Dat is al één van de informatiekkanalen. Op te merken valt dus dat de fiscaal gevoelige gegevens niet via een Europese richtlijnen (zoals de Spaarrichtlijn

of de Richtlijn Administratieve Samenwerking), op basis waarvan lidstaten elkaar informatie doorspelen (als het om buitenlandse inkomsten gaat), bij de BBI terecht zijn gekomen.

## Administratieve bijstand is een andere mogelijkheid

Bij de drie lopende onderzoeken kreeg de administratie informatie over Belgen van een buitenlandse belastingdienst doorgespeeld. Maar tegelijk is de Belgische administratie van plan om crypto-beurzen rechtstreeks te benaderen om informatie over landgenoten op te vragen. De administratie vindt daarvoor inspiratie in de VS waar de crypto-beurs Coinbase door een rechter werd verplicht om informatie van 13 000 gebruikers over te maken aan de IRS, de Amerikaanse belastingdienst.

Het is voor de Belgische belastingdienst dus niet gemakkelijk om een soortgelijke vraag als die van de IRS aan Coinbase te stellen. Omdat Coinbase een Amerikaanse vennootschap is, zal de Belgische belastingdienst een beroep moeten doen op de zgn. administratieve bijstand die is voorzien in het dubbelbelastingverdrag met de Verenigde Staten. In het kader van de zgn. administratieve bijstand richt de Belgische administratie, middels de tussenkomst van een buitenlandse fiscale administratie een vraag om inlichtingen aan een buitenlandse belastingplichtige.

Vermoedelijk zal het niet bij Coinbase blijven. Er zijn immers verschillende andere websites gekend die actief handelen in bitcoins en tal van andere cryptomunten. Elke gekende website in dit domein zal mogen rekenen op de uitgesproken aandacht van de administratie. Als die websites gevestigd zijn in landen waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft afgesloten, kan de uitwisseling van informatie verlopen via het protocol, of via de administratieve bijstand die is voorzien in het verdrag met dat land. Met andere landen zal de uitwisseling van gegevens moeizamer gebeuren.

Bij de administratie willen ze niet meedelen welke triggers de aanleiding vormen om informatie over Belgische belastingplichtigen op te vragen.

Vandaar dat wij het wettelijk arsenaal hebben uitgevlooid om na te gaan welke instrumenten de administratie ter beschikking heeft om de fiscaal gevoelige informatie te verzamelen. Het strafrechtelijk onderzoek blijkt bijzondere perspectieven te bieden in het kader van zo'n fiscaal onderzoek.

## **Strafrecht doorsnijdt alles**

De transacties die worden uitgevoerd met cryptomunten zoals bitcoin zijn moeilijker te traceren dan gewone betalingen bij de bank. Maar op een bepaald moment komt dat zwart geld aan de oppervlakte als de criminelen er iets mee willen doen. Om slagvaardiger te kunnen optreden bij cyberonderzoeken richtte het federaal parket daarvoor een aparte eenheid op. De Cyber Crime Unit trekt de kar.

De Cyberunit binnen het federaal parket zal zich focussen op deze nieuwe vormen van cybercriminaliteit, ook wel Federal Computer Crime Unit genaamd. Deze eenheid valt onder de sectie georganiseerde criminaliteit en heeft als taak expertise op te bouwen in een materie die tot op heden grotendeels onontgonnen terrein is. De bedoeling is strafrechtelijke onderzoeken te coördineren naar de zgn. «dark market places» op het internet.

Het federaal parket heeft een onderzoek geopend naar de illegale marktplaatsen op het «darknet». Elk onderzoek naar cybercriminaliteit kan in het buitenland uitkomen. Het federaal parket maakt een selectie als het ziet dat er Belgische daders of slachtoffers betrokken zijn (bv. bij oplichting). Het is de bedoeling van een strafonderzoek om de verdachten te identificeren en te arresteren.

Maar een gerechtsdossier is gedekt door het geheim van het strafonderzoek. Hoe geraakt de belastingadministratie nu op de hoogte van fiscaal relevante gegevens in dergelijke strafdossiers?

De gegevensuitwisseling tussen parket en administratie gebeurt zowel spontaan als op verzoek. Enerzijds moeten de parketten de fiscus bepaalde informatie over strafzaken verstrekken, en anderzijds mag de fiscus inzage vragen in gerechtsdossiers.

Op dat vlak bestaat er een ruime informatieverplichting: «De ambtenaren van het openbaar ministerie bij de hoven en rechtbanken waarbij een strafzaak aanhangig is, waarvan het onderzoek indicieën van ontduiking inzake directe of indirecte belastingen

aan het licht brengt, zullen onmiddellijk de minister van Financiën inlichten» (art 2 van de Wet van 28 april 1999 tot aanvulling, wat de bestrijding van de fiscale fraude betreft, van het koninklijk besluit nr. 185 van 9 juli 1935 op de bankcontrole en het uitgifteregime voor titels en effecten en van de wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der verzekeringsondernemingen, *BS* 25 juni 1999, 23916).

Op grond van die bepaling moeten de parketmagistraten de fiscus inlichten als ze tijdens een strafzaak tekenen van fiscale fraude tegenkomen.

Deze duidelijke tekst heeft ondertussen wel voor verwarring gezorgd. Zo is onduidelijkheid opgedoken i.v.m. de draagwijdte van de tekst. Volgens de Franstalige versie volstaat het dat de ambtenaren van het openbaar ministerie gevat zijn door een opsporingsonderzoek «sont saisis d'une information», terwijl volgens de Nederlandse versie «een strafzaak aanhangig» moet zijn. M.a.w., geldt de kennisgevingsplicht ook voor indicieën van belastingontduiking die aan het licht zijn gekomen tijdens een louter opsporingsonderzoek of moet er daadwerkelijk een strafzaak bij de rechtbank aanhangig zijn? Het College van Procureurs-generaal meent, onder verwijzing naar de Franse versie en naar de ratio legis, dat zowel indicieën uit een opsporings- als uit een gerechtelijk onderzoek moeten worden gemeld (Omzendbrief COL 5/2000, 62; zie ook F. Desterbeck, «Enkele actuele knelpunten bij de strafrechtelijke beteugeling van fiscale fraude», *RW* 2000-01, 862).

De kennisgeving door het parket van de indicieën inzake belastingontduiking gaat niet gepaard met het verlenen van een onmiddellijke toelating tot inzage in het strafdossier. Om een gerechtsdossier daadwerkelijk te kunnen inzien en kopie te nemen van de stukken, is de expliciete machtiging van het openbaar ministerie vereist (art. 327, § 1 WIB 1992). De machtiging wordt thans verleend door het openbaar ministerie, daar waar dit vroeger moest gebeuren door de procureur-generaal.

## **Maar er is meer: de zgn «ambtelijke aangifte»**

Artikel 29, 1ste lid Sv. verplicht iedere ambtenaar die in de uitoefening van zijn ambt kennis krijgt van een misdaad of een wanbedrijf dit te melden aan de procureur des Konings. In tegenstelling tot de gewone aangifte door particulieren noemt men dit de ambtelijke aangifte. De verplichting tot ambtelijke aangifte slaat

zowel op de misdrijven die ambtenaren persoonlijk hebben vastgesteld, als op de misdrijven die hen door de benadeelde (klacht) of door een derde (aangifte) zijn ter kennis gebracht.

Art. 29, 2de lid Sv. voorziet in een uitzondering op dat wettelijk principe: in fiscale misdrijven zijn de ambtenaren van de fiscus verplicht vooraf een machtiging te bekomen van de adviseur-generaal waaronder zij ressorteren. Hierdoor lijkt het erop dat de adviseur-generaal als filter voor het parket kan optreden en een eigen sepotbevoegdheid heeft.

Beide voorgaande bepalingen zijn van minder belang in onze speurtocht naar belastbare bitcoins; maar de wet van 20 september 2012 heeft een derde lid toegevoegd aan artikel 29 Sv. (BS 22 oktober 2012). Deze twee bepalingen werden enkel aangehaald om het derde lid van dat wetsartikel in zijn verband te kunnen plaatsen.

Art. 29, 3<sup>de</sup> lid Sv. luidt: «*De in het tweede lid bedoelde adviseur-generaal of de ambtenaar die hij aanwijst, kan in het kader van de strijd tegen de fiscale fraude over concrete dossiers overleg plegen met de procureur des Konings. De procureur des Konings kan de strafrechtelijk strafbare feiten waarvan hij kennis heeft genomen tijdens het overleg, vervolgen. Het overleg kan ook plaatsvinden op initiatief van de procureur des Ko-*

*nings. De bevoegde politionele overheden kunnen deelnemen aan het overleg.*»

Dus waar de fiscale onderzoeksmethodes tekort schieten om de belastingplichtige te gaan belasten, bestaat nu de mogelijkheid dat de adviseur-generaal met de aanwijzingen van fiscale fraude waarover hij beschikt gaat aankloppen bij de procureur des Konings, die op zijn beurt een strafonderzoek kan voeren, waarna de adviseur-generaal op basis van artikel 327 WIB 1992 inzage kan vragen van het strafdossier om de belastingplichtige te gaan belasten op bestanddelen die hij anders niet had kunnen vernemen.

Dit is dus een forse uitbreiding van bevoegdheden in vergelijking met artikel 29, 2<sup>de</sup> lid Sv. dat een uitzondering voorziet voor fiscale misdrijven.

De bitcoin speculant weze in elk geval gewaarschuwd dat zijn transacties in de uithoeken van het «darknet» die het daglicht schuwen, of die hij aan het alziend oog van de fiscus zou willen onttrekken, vroeg of laat tegen de strafrechtelijke lamp kunnen lopen. Het is dus aan te raden om toch maar beter alles aan te geven zoals het hoort.

Werner NIEMEGERES  
Advocaat

# Fiscale voordelen voor werknemers die hun bedrijfswagen inruilen voor mobiliteitsvergoeding

Werknemers kunnen er sinds 1 januari 2018 voor kiezen om hun bedrijfswagen in te ruilen voor een fiscaal (en sociaal) gunstige mobiliteitsvergoeding. Deze vergoeding komt overeen met de waarde van het gebruiksvoordeel van de ingeleverde bedrijfswagen. De mobiliteitsvergoeding is beter gekend als de ‘cash for car-regeling’.

Hierna volgt een korte toelichting bij de fiscale behandeling van de mobiliteitsvergoeding.

## Aanvraag mobiliteitsvergoeding

Het initiatief voor het invoeren van een mobiliteitsvergoeding ligt bij de werkgever.

De werknemer moet de vergoeding schriftelijk aanvragen bij zijn werkgever. Het is dan aan de werkgever om te beslissen of hij al dan niet op de aanvraag ingaat.

De formele aanvraag van de werknemer en de positieve beslissing van de werkgever om op deze aanvraag in te gaan, vormen een overeenkomst die als zodanig

nig inhoudelijk deel uitmaakt van de arbeidsovereenkomst tussen beide partijen. Deze overeenkomst wordt voorafgaandelijk aan de eerste uitbetaling van de mobiliteitsvergoeding gesloten en vermeldt onder andere het basisbedrag van de mobiliteitsvergoeding. De mobiliteitsvergoeding blijft toegekend zolang de werknemer niet beschikt over een bedrijfswagen.

Bedrijfsleiders kunnen *niet* genieten van de mobiliteitsvergoeding. Werknemers die in dezelfde onderneming ook een gratis mandaat als bedrijfsleider uitvoeren, komen wél in aanmerking voor een mobiliteitsvergoeding.

## Bedrijfswagen

Onder 'bedrijfswagens' wordt in deze regeling verstaan: de personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen, inclusief 'valse' lichte vrachtauto's (art. 65, WIB 1992), die ingeschreven zijn op naam van de werkgever of die het voorwerp uitmaken van een op naam van de werkgever gesloten gebruiksovereenkomst (bv. leasing), en die door de werkgever, rechtstreeks of onrechtstreeks, al dan niet kosteloos, aan de werknemer ter beschikking worden gesteld voor persoonlijk gebruik (woon-werkverkeer en/of privéverplaatsingen).

## Belastbaar voordeel

Wanneer de terbeschikkingstelling voor persoonlijk gebruik van een hierboven omschreven voertuig wordt vervangen door een mobiliteitsvergoeding, dan vormt deze mobiliteitsvergoeding een belastbaar voordeel (nieuw art. 33ter, WIB 1992; ingevoerd door art. 23, wet van 30 maart 2018).

Het jaarlijks belastbaar voordeel van de mobiliteitsvergoeding is beperkt tot 4% van de berekeningsbasis van de vergoeding: dat is 6/7 van de cataloguswaarde van de ingeruilde bedrijfswagen, waarbij de cataloguswaarde wordt bepaald overeenkomstig artikel 36, § 2, tweede lid van het WIB 1992, en zonder dat het voordeel lager kan zijn dan 1.310 euro (geïndexeerd bedrag aj. 2019; basisbedrag: 820 euro).

Het aldus berekende belastbaar voordeel wijzigt niet gedurende de volledige duur van de mobiliteitsvergoeding, maar het bedrag van het voordeel wordt wel elk jaar op 1 januari geïndexeerd.

Het bedrag van de mobiliteitsvergoeding dat bovenstaand voordeel overschrijdt, wordt vrijgesteld.

Wanneer in de loop van de 12 maanden vóór de vervanging, meerdere voertuigen, al dan niet kosteloos, opeenvolgend ter beschikking werden gesteld, dan wordt het belastbare gedeelte van de mobiliteitsver-

goeding berekend op de cataloguswaarde van het ter beschikking gestelde voertuig waarover de belastingplichtige in die periode het langst heeft beschikt. Wanneer die voertuigen gedurende een identieke periode ter beschikking werden gesteld, bepaalt de werkgever welk voertuig in aanmerking wordt genomen om de mobiliteitsvergoeding te berekenen (nieuw art. 33ter, § 4, WIB 1992; ingevoerd door art. 23, wet van 30 maart 2018).

Wanneer de werknemer op de datum van zijn uitdiensttreding bij zijn vorige werkgever al een mobiliteitsvergoeding genoot, is het belastbaar gedeelte van de mobiliteitsvergoeding gelijk aan dat bij de vorige werkgever op datum van uitdiensttreding.

Wanneer een werknemer bij zijn vorige werkgever aan de voormelde termijnvoorwaarden in verband met het bezit van een bedrijfswagen voldeed, en nadat hij in dienst is getreden bij zijn nieuwe werkgever, een mobiliteitsvergoeding aanvraagt, wordt het belastbaar gedeelte ervan berekend op basis van de cataloguswaarde van het bij de uitdiensttreding ingeleverde voertuig (nieuw art. 33ter, § 5, WIB 1992; ingevoerd door art. 23, wet van 30 maart 2018).

## Aftrek solidariteitsbijdrage

De solidariteitsbijdrage die de werkgever verschuldigd is voor de mobiliteitsvergoeding (krachtens art. 38, nieuwe § 3octdecies, algemene beginselenwet sociale zekerheid, ingevoerd door art. 22, wet van 30 maart 2018) is fiscaal volledig als beroepskost aftrekbaar (art. 52, 3°, nieuw punt f), WIB 1992; ingevoerd door art. 26, wet van 30 maart 2018).

Die solidariteitsbijdrage hangt af van het soort brandstof en de CO<sub>2</sub>-uitstoot van het voertuig.

## Aftrek mobiliteitsvergoeding in de personenbelasting

De werkgever die onderworpen is aan de personenbelasting, kan de mobiliteitsvergoeding ten belope van 75% aftrekken (nieuw art. 52ter, WIB 1992; ingevoerd door art. 27, wet van 30 maart 2018).

## Aftrek autokosten woon-werkverkeer

Een werknemer die een mobiliteitsvergoeding geniet en zijn eigen wagen gebruikt voor zijn woon-werkverkeer, kan die autokosten tot 0,15 euro per kilometer als beroepskosten aftrekken.

Volgens de wet van 30 maart 2018 mag dit forfait nooit meer bedragen dan het belastbaar gedeelte van

de mobiliteitsvergoeding (art. 66, § 5, nieuw lid 4, WIB 1992; ingevoerd door art. 28, wet van 30 maart 2018).

## Verworpen uitgaven

Van de mobiliteitsvergoeding moet de *werkgever die onderworpen is aan de vennootschapsbelasting*, 17% van het bij de werknemer belastbaar voordeel als uitgave verwerpen (art. 198, § 1, 9°, nieuw punt b), WIB 1992; ingevoerd door art. 29, wet van 30 maart 2018). Dit percentage wordt verhoogd tot 40% als de vennootschap de brandstofkosten verbonden aan het persoonlijk gebruik van het vervangen voertuig geheel of gedeeltelijk ten laste neemt (art. 198, § 1, 9°bis, nieuw punt b), WIB 1992; ingevoerd door art. 29, wet van 30 maart 2018).

Wanneer een mobiliteitsvergoeding wordt toegekend door een *rechtspersoon die onderworpen is aan de rechtspersonenbelasting (RPB) of aan de belasting van niet-verblijfhouders (BNI/Ven.)* wordt, naar analogie met de verwerping van deze kosten ten belope van 17% of 40% in de vennootschapsbelasting, eenzelfde bedrag toegevoegd aan de belastbare basis in resp. de RPB (wijziging art. 223, eerste lid, nieuw punt 4°bis en nieuw punt 5°bis en art. 225, tweede lid, 5°, WIB 1992; art. 31 en art. 32, wet van 30 maart 2018) en de BNI/Ven. (wijziging art. 234, eerste lid, nieuw punt 6°bis en nieuw punt 7°bis en art. 247, 2°, WIB 1992; art. 33 en art. 34, wet van 30 maart 2018).

## Beperking aftrek in de vennootschapsbelasting

In afwijking van het nieuwe artikel 52ter van het WIB 1992 (ingevoerd door art. 27, wet van 30 maart 2018) blijft tot 31 december van het eerste kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar van omruiling van de bedrijfswagen tegen de mobiliteitsvergoeding, het tarief van de aftrekbaarheid van de mobiliteitsvergoeding voor de Ven.B. en de BNI/Ven. als een overgangsmaatregel behouden op het tarief van de aftrekbaarheid van de beroepskosten, andere dan brandstof, zoals van toepassing op de omgeruilde bedrijfswagen, bepaald bij toepassing van artikel 198bis, WIB 1992. Het aftrekpercentage van de mobiliteitsvergoeding kan echter niet lager zijn dan 75%, en niet hoger dan

95%. De bedoeling hiervan is om omruiling van de meest vervuilende bedrijfswagens zo aan te moedigen.

Artikel 198bis van het WIB 1992 moduleert het tarief van aftrekbaarheid van de kosten verbonden aan het gebruik van de in artikel 65 van het WIB 1992 bedoelde voertuigen, andere dan brandstofkosten, in functie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot per kilometer en dit naargelang de gebruikte brandstof. De aftrekbaarheid van de beroepskosten die betrekking hebben op de meest milieuvriendelijke voertuigen wordt op 120% gebracht, terwijl de voertuigen met de hoogste CO<sub>2</sub>-uitstoot worden bestraft met een tarief van 50%.

Na deze periode (vanaf 1 januari van het tweede kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar van omruiling van de bedrijfswagen tegen de mobiliteitsvergoeding) wordt het hogere percentage (hoger dan 75%) jaarlijks op 1 januari verlaagd met 10% tot het uniform percentage van 75% is bereikt (nieuw art. 198ter, WIB 1992; ingevoerd door art. 30, wet van 30 maart 2018). Ook hier gelden afzonderlijke regels wanneer aan de werknemer in de loop van de 12 maanden voorafgaand aan de vervanging, opeenvolgend meerdere voertuigen ter beschikking werden gesteld, of bij indiensttreding van een nieuwe werknemer (nieuw art. 198ter, § 3 en § 4, WIB 1992; ingevoerd door art. 30, wet van 30 maart 2018).

## Andere bepalingen

De 'wet van 30 maart 2018 betreffende de invoering van een mobiliteitsvergoeding' bevat nog andere bepalingen over *onder meer*:

- de invoering, toekenning en geldigheidsvoorwaarden van de mobiliteitsvergoeding;
- de juridische gevolgen, duur, omvang en evolutie, en het statuut van de mobiliteitsvergoeding;
- de arbeidsrechtelijke behandeling van de mobiliteitsvergoeding, en
- de sociaalrechtelijke behandeling van de mobiliteitsvergoeding.

Daarnaast bevat de wet ook nog strafsancties (art. 35).

Christine VAN GEEL

Noch deze publicatie, noch gedeelten van deze publicatie mogen worden gereproduceerd of opgeslagen in een retrievalstelsel, en evenmin worden overgedragen in welke vorm of op welke wijze ook, elektronisch, mechanisch of door middel van fotokopieën, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. De redactie staat in voor de betrouwbaarheid van de in haar uitgaven opgenomen info, waarvoor zij echter niet aansprakelijk kan worden gesteld. **Verantwoordelijke uitgever**: Mirjam VERMAUT, B.I.B.F. – Legrandlaan 45, 1050 Brussel, Tel. 02/626 03 80, Fax. 02/626 03 90 e-mail: info@bibf.be, URL: <http://www.bibf.be>. **Redactie**: Mirjam VERMAUT, Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Frédéric DELRUE, Chantal DEMOOR. **Adviesraad**: Professor P. MICHEL, Professor Emeritus, Universiteit Luik, Professor C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven. **Gerealiseerd in samenwerking met Wolters Kluwer – [www.wolterskluwer.be](http://www.wolterskluwer.be)**