

## Eigenschappen

**Titel** : Circulaire 2018/C/118 over de vrijgestelde voorzieningen voor risico's en kosten in de VenB

**Samenvatting** : Deze circulaire gaat over de nieuwe bepaling die betrekking heeft op de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten in de VenB, zoals ingevoegd in art. 194, WIB 92, door de art. 28 en 29, W 25.12.2017.

**Trefwoorden** : [belastbare grondslag](#), [vrijgestelde voorziening](#), [vrijstellingsvoorwaarde](#)

**Datum van het document** : 26/10/2018

**Datum Fisconet *plus***  : 26/10/2018

# Circulaire 2018/C/118 over de vrijgestelde voorzieningen voor risico's en kosten in de VenB

*Deze circulaire gaat over de nieuwe bepaling die betrekking heeft op de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten in de VenB, zoals ingevoegd in art. 194, WIB 92, door de art. 28 en 29, W 25.12.2017.*

*inkomstenbelastingen ; vennootschapsbelasting ; belasting van niet-inwoners/vennootschappen ; belastbare grondslag ; vrijgestelde voorzieningen ; vrijstellingsvoorwaarden*

FOD Financiën, 26.10.2018

Algemene Administratie van de Fiscaliteit – Vennootschapsbelasting

## Inhoudstafel

### I. Inleiding

### II. Wettelijke bepalingen

### III. Nieuwe bepaling inzake de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten

#### 1. Context

#### 2. Vrijgestelde voorzieningen

#### 3. Uitgesloten voorzieningen

#### 4. Verduidelijking met betrekking tot bepaalde voorzieningen

##### 4.1. Aangelegde voorzieningen voor vergoedingen wegens schadegevallen, onteigeningen, opeisingen in eigendom of andere gelijkaardige gebeurtenissen

##### 4.2. Voorzieningen voor hangende geschillen

##### 4.3. Voorzieningen voor de kosten die inherent zijn aan de ontmanteling van kerncentrales

### IV. Opmerking – Antimisbruikbepaling

## V. Inwerkingtreding

### I. Inleiding

1. Deze circulaire bespreekt het stelsel van de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten in de VenB, zoals ingevoegd in art. 194, WIB 92, door de art. 28 en 29, W 25.12.2017 (1) (2).

*(1) Wet van 25.12.2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting, BS 29.12.2017.*

*(2) Overeenkomstig art. 235, 2°, WIB 92, is die bepaling eveneens van toepassing in de BNI/ven.*

2. Het vrijstellingsstelsel voor de voorzieningen die worden aangelegd door ondernemingen die in België afzettingen van vloeibare of gasachtige koolwaterstoffen ontginnen (3), is afgeschaft omdat die bepaling in de praktijk nooit van toepassing is geweest en de koning nooit gebruik heeft gemaakt van de door die bepaling verleende macht (4).

*(3) Zie art. 194, WIB 92, zoals dat artikel bestond vóór de wijziging ervan door art. 29, W 25.12.2017.*

*(4) Zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 56.*

### II. Wettelijke bepalingen

3. Hierna volgen de art. 28 en 29, W 25.12.2017.

#### **Art. 28**

In titel III, hoofdstuk II, afdeling III, van hetzelfde Wetboek, wordt het opschrift van onderafdeling II vervangen als volgt:

*'Onderafdeling II. Vrijgestelde voorzieningen.'*

#### **Art. 29**

Artikel 194 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen als volgt:

*'Onverminderd de toepassing van artikel 194bis, is de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten voorzien in artikel 48 slechts van toepassing op de volgende voorzieningen:*

*1° de voorzieningen die voortvloeien uit verbintenissen die door de onderneming zijn aangegaan gedurende het belastbaar tijdperk of een van de voorgaande belastbare tijdperken;*

*2° de voorzieningen die voortvloeien uit wettelijke of reglementaire verplichtingen, andere dan de verplichtingen die louter voortvloeien uit de toepassing van een boekhoudkundige of jaarrekeningrechtelijke reglementering.'*

### III. Nieuwe bepaling inzake de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten

## 1. Context

4. Er wordt aan herinnerd dat, overeenkomstig art. 25, 5°, WIB 92, op het algemene vlak de voorzieningen voor risico's en kosten een belastbare winst vormen. De voorzieningen voor risico's en kosten, zoals bedoeld in art. 48, WIB 92, kunnen evenwel worden vrijgesteld binnen de grenzen en onder de voorwaarden van de art. 22 tot 27, KB/WIB 92.

5. Het nieuwe art. 194, WIB 92, voert een bijkomende voorwaarde in met betrekking tot de vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten in de VenB.

6. De vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten, zoals bedoeld in art. 48, WIB 92, blijft bestaan, maar enkel voor de volgende voorzieningen:

- de voorzieningen die voortvloeien uit verbintenissen die door de onderneming zijn aangegaan gedurende het belastbare tijdperk of een van de voorgaande belastbare tijdperken;
- de voorzieningen die voortvloeien uit wettelijke of reglementaire verplichtingen, **andere dan** de verplichtingen die **louter** voortvloeien uit de toepassing van een boekhoudkundige of jaarrekeningrechtelijke reglementering.

7. Er wordt opgemerkt dat de bijkomende voorwaarde van art. 194, WIB 92, van toepassing is, onverminderd de bepalingen van art. 194bis, WIB 92, met betrekking tot de technische voorzieningen van verzekeringsondernemingen.

## 2. Vrijgestelde voorzieningen

8. De vrijstelling voor voorzieningen voor risico's en kosten blijft bestaan maar **louter** voor risico's en kosten die voortvloeien uit:

- contractuele verplichtingen, zoals bijvoorbeeld bepaalde garantieverplichtingen;
- wettelijke of reglementaire verplichtingen (andere dan de verplichtingen die louter voortvloeien uit de toepassing van een boekhoudkundige of jaarrekeningrechtelijke reglementering), zoals bijvoorbeeld de ontslaguitkeringen na de betekening van het ontslag of binnen het stelsel van werkloosheid met bedrijfstoeslag (SWT), de milieuverplichtingen, enz... (5).

*(5) Zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 57.*

9. De vrijstelling is bijgevolg niet stelselmatig van toepassing maar moet worden beoordeeld aan de hand van de contractuele, wettelijke of reglementaire verplichtingen die eigen zijn aan elke voorziening. De vennootschap die een voorziening boekt, moet het bewijs leveren dat voldaan is aan de vrijstellingsvoorwaarden.

10. De parlementaire stukken verduidelijken dat de voorzieningen voor risico's en kosten in verband met milieuverplichtingen die door de art. 9 en 22, 2°, KB 18.12.2015 (6) zijn toegevoegd aan de niet limitatieve opsomming van de aan te leggen voorzieningen (7), kunnen worden vrijgesteld op voorwaarde dat een reglementaire bepaling (andere dan diegene die voortvloeien

uit het boekhoudrecht) die verplichting voorziet. Dat zou bijvoorbeeld het geval zijn voor voorzieningen voor asbestverwijdering of voor de sanering van door tankstations gebruikte gronden, die zouden kunnen worden vrijgesteld, indien een decreet of een besluit van een gewestelijke regering die verplichting voorziet (8).

*(6) Koninklijk besluit van 18.12.2015 tot omzetting van richtlijn 2013/34/EU van 26.06.2013 van het Europees Parlement en van de raad betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de raad en tot intrekking van richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de raad.*

*(7) Zie art. 54, KB/W.Venn.*

*(8) Zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 57 en 58.*

### 3. Uitgesloten voorzieningen

11. Art. 194, WIB 92, bepaalt uitdrukkelijk dat de voorzieningen voor risico's en kosten, die worden aangelegd op grond van verplichtingen die **louter** voortvloeien uit de toepassing van de wetgeving inzake de boekhouding en de jaarrekening, uitgesloten zijn.

Met de term 'louter', worden de verplichtingen bedoeld die uitsluitend van boekhoudkundige aard zijn en die niet voortvloeien uit een contractuele verplichting van de betrokken vennootschap of uit andere wettelijke of reglementaire bepalingen dan de boekhoudkundige reglementering.

12. De parlementaire stukken halen de voorzieningen voor grote herstellings- of onderhoudswerken als voorbeeld aan. Die kosten worden immers vrijwillig aangegaan en zijn onder meer afhankelijk van de uiteindelijke beslissing om al dan niet de kost te doen en het actief in het patrimonium te houden (9).

*(9) Zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 57 en 58.*

### 4. Verduidelijking met betrekking tot bepaalde voorzieningen

#### 4.1. Aangelegde voorzieningen voor vergoedingen wegens schadegevallen, onteigeningen, opeisingen in eigendom of andere gelijkaardige gebeurtenissen

13. De parlementaire stukken verduidelijken dat het nieuwe art. 194ter, WIB 92, geen wijzigingen aanbrengt aan de bestaande regeling waarbij een tijdens het boekjaar verkregen vergoeding wegens schadegevallen, onteigeningen, opeisingen in eigendom of andere gelijkaardige gebeurtenissen wordt gecompenseerd door het aanleggen van een fiscaal vrijgestelde voorziening, althans ten belope van het bedrag dat overeenstemt met de geraamde kost van het herstel (10).

*(10) Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 58, art. 25, eerste lid, KB/WIB 92, en de nrs. 48/16 en 24, Com.IB 92.*

14. Hierna volgt ter illustratie een voorbeeld dat gebaseerd is op het voorbeeld van de parlementaire stukken (11):

De vrachtwagen van een vennootschap wordt beschadigd. De schade aan die vrachtwagen wordt gedekt door een verzekering. De vergoeding wordt toegekend aan het einde van het boekjaar maar de herstelling zal pas plaats vinden in het volgende boekjaar. In plaats van het boeken van een uitzonderlijke afschrijving ten belope van de minderwaarde, kan de vennootschap een fiscaal vrijgestelde voorziening aanleggen ten belope van de geraamde kost van de herstelling.

*(11) Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2864/001, blz. 58.*

## 4.2. Voorzieningen voor hangende geschillen

15. De voorzieningen voor hangende geschillen zijn opgenomen in de niet limitatieve lijst van de overeenkomstig art. 54, KB/W.Venn, aan te leggen voorzieningen. Volgens de bepalingen van art. 194, WIB 92, kunnen die voorzieningen enkel worden vrijgesteld voor zover ze eveneens voortvloeien uit verbintenissen of uit wettelijke of reglementaire verplichtingen andere dan diegene die betrekking hebben op de boekhouding of de jaarrekening. In voorkomend geval, moet dus worden nagegaan of het voorwerp van het geschil betrekking heeft op de naleving van contractuele, wettelijke of reglementaire verplichtingen.

## 4.3. Voorzieningen voor de kosten die inherent zijn aan de ontmanteling van kerncentrales

16. De voorzieningen die overeenkomstig de W 11.04.2003 (12) worden aangelegd voor de ontmanteling van kerncentrales en voor het beheer van splijtstoffen bestraald in die kerncentrales voldoen aan de vrijstellingsvoorwaarden van art. 194, WIB 92. Die voorzieningen beantwoorden aan de voorwaarden van art. 48, WIB 92 (13) en vloeien voort uit een andere wettelijke verplichting dan de boekhoudkundige of jaarrekeningrechtelijke reglementering.

*(12) Wet van 11.04.2003 betreffende de voorzieningen aangelegd voor de ontmanteling van de kerncentrales en voor het beheer van splijtstoffen bestraald in deze kerncentrales, BS 15.07.2003.*

*(13) Zie eveneens art. 25, tweede lid, KB/WIB 92.*

## IV. Opmerking – Antimisbruikbepaling

17. Art. 56, W 25.12.2017, voegt in het nieuwe art. 217/1, WIB 92 (14), een antimisbruikbepaling in om het verkeerde effect van de progressieve daling van het tarief van de VenB, zoals ingevoegd door art. 54, W 25.12.2017, tegen te gaan.

*(14) Die antimisbruikbepaling treedt in werking op 01.01.2018 en is van toepassing vanaf het aj. 2019 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018 (zie art. 86.A., W 25.12.2017).*

Die bepaling wil in het bijzonder vermijden dat de in art. 48, WIB 92, bedoelde vrijgestelde voorzieningen, uitsluitend voor fiscale doeleinden worden aangelegd, voorafgaand aan de tariefdaling van de VenB om zo de latere terugname aan een lager nominaal belastingtarief te onderwerpen. Ze voorziet bijgevolg om het gedeelte van de voorziening dat wordt teruggenomen, te onderwerpen aan het tarief van de VenB zoals dat van toepassing was tijdens het belastbare tijdperk van de aanleg van de bedoelde voorziening.

Voor meer verduidelijking omtrent die bepaling, wordt verwezen naar de circulaire over de wijzigingen die werden aangebracht aan de tarieven van de VenB en aan de aanvullende crisisbijdrage.

## V. Inwerkingtreding

18. Het nieuwe art. 194, WIB 92, treedt in werking op 01.01.2018 en is van toepassing vanaf het aj. 2019 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 01.01.2018 (15).

Er wordt opgemerkt dat die bepaling evenwel niet van toepassing is op voorzieningen of toevoegingen aan voorzieningen die worden aangelegd in belastbare tijdperken die aanvangen vóór 01.01.2018 (16).

*(15) Zie art. 86.A., W 25.12.2017.*

*(16) Zie art. 86.C., vierde lid, W 25.12.2017.*

NAMENS DE MINISTER:

Voor de Administrateur-generaal van de Fiscaliteit,

Danny DELVAUX

Adviseur-generaal

Interne ref.: 716.642

---

[TOP](#)