COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2015/7 - Boekhoudkundige verwerking van de tax shelter in hoofde van de productievennootschap (raamovereenkomsten getekend vanaf 1 januari 2015)

Advies van 9 september 2015[1]

I. Inleiding
II. Kort overzicht van het tax shelter-stelsel
III. Boekhoudkundige verwerking
A. Productie van het audiovisueel werk
1. Verwerving van de auteursrechten
2. Uitgaven voor de productie van het werk
3. Storting door de producent van de 'vergoeding voor de prefinanciering'
B. Ondertekening van de raamovereenkomst
1. De producent neemt alle productiekosten31 op in de aanschaffingswaarde
2. De producent neemt uitsluitend de rechtstreekse productiekosten op in de aanschaffingswaarde
C. Storting door de investeerder van het overeengekomen bedrag
D. Waarborg tot voltooiing en tot aflevering van het tax shelter-attest
E. Voltooiing van het werk
1. Afschrijving van het werk
2. Exploitatiekosten
3. Opbrengsten uit de exploitatie van het werk
F. Geen tax shelter-attest binnen de termijn of attest van een lagere fiscale waarde dan de geschatte waarde

I. Inleiding

1. De tax shelter is een fiscale stimulans die in 2002 werd ingevoerd om de productie van audiovisuele werken aan te moedigen. In dit advies wordt de boekhoudkundige verwerking behandeld in hoofde van de productievennootschap voor raamovereenkomsten getekend vanaf 1 januari 2015[2]. Voor raamovereenkomsten die zijn getekend vóór 1 januari 2015 wordt verwezen naar het CBN-advies 2012/6 De boekhoudkundige verwerking van de tax shelter in hoofde van de productievennootschap.[3]

2. De regeling bestaat er in dat een fiscale vrijstelling wordt toegekend aan vennootschappen die financieel bijdragen aan de productie van een audiovisueel werk. In artikel 194ter van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) worden de voorwaarden, beperkingen en voorschriften van deze fiscale vrijstelling bepaald.

3. Sinds de invoering van de tax shelter-regeling door de programmawet van 2 augustus 2002 werd deze regeling al verscheidene keren aangepast. Door de wet van 12 mei 2014 tot wijziging van artikel 194ter van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het tax shelter-stelsel ten gunste van audiovisueel werk[4] werden de voorschriften van het stelsel grondig hervormd om een einde te stellen aan een aantal vastgestelde excessen.[5]

4. Volgens de vorige regeling werd de deelname van de investerende vennootschap in de financiering van het werk voorzien in de vorm van een verwerving van rechten die verbonden zijn aan de productie en de exploitatie van het audiovisuele werk en eventueel in de vorm van leningen die werden toegekend aan de productievennootschap. Met het stelsel dat werd ingevoerd door de wet van 12 mei 2014 verwerft de investerende vennootschap een belastingvoordeel zonder daarvoor rechten te verwerven met betrekking tot de eigenlijke productie.

5. De wet van 12 mei 2014 heeft eveneens:

- een verplichte erkenning ingevoerd voor de productievennootschappen en voor de tussenpersonen;[6] en
- de definities aangepast van de kwalificerende uitgaven.

6. Voor een volledig overzicht van de wijzigingen die door deze wet werden aangebracht in de fiscale regeling met betrekking tot de tax shelter wordt er verwezen naar de Memorie van toelichting bij de wet van 12 mei 2014.[7] De Commissie wenst te benadrukken dat met onderhavig advies geen uitspraak wordt gedaan over de fiscale behandeling van de door de producent ontvangen bedragen in het kader van het tax shelter-stelsel.

II. Kort overzicht van het tax shelter-stelsel

7. De investerende vennootschap[8] (hierna: de investeerder) en de productievennootschap[9] (hierna: de producent) sluiten een raamovereenkomst waarin de investeerder zich verbindt een bepaalde som te storten met het oog op het verkrijgen van een tax shelter-attest dat de producent belooft te verstrekken aan de investeerder. De producent meldt deze overeenkomst aan de FOD Financiën binnen de maand na de ondertekening ervan.

8. De investeerder verkrijgt een voorlopige fiscale vrijstelling. Deze vrijstelling wordt definitief wanneer de investeerder een kopie van het tax shelter-attest voegt bij de aangifte van de vennootschapsbelasting of van de belasting van niet-inwoners/vennootschappen.[10]

9. De producent kan de investeerder vergoeden door een bedrag te betalen dat berekend is op basis van de effectief door de investeerder uitgevoerde betalingen die worden verricht ter verkrijging van het tax shelter-attest pro rata van de verlopen dagen voor de periode vanaf de datum van de eerste betaling tot de datum van de aflevering van het tax shelter-attest, maar met een maximum van 18 maanden. Dit bedrag wordt berekend op basis van de maximumrente die gelijk is aan het gemiddelde van EURIBOR 12 maanden van de laatste dag van elke maand van het kalenderhalfjaar dat vooraf gaat aan de betaling, verhoogd met 450 basispunten.[11] De producent kan geen ander voordeel toekennen dan een vermelding in de aftiteling van het in aanmerking komend werk.[12] De waarborg tot voltooiing van het in aanmerking komend werk en de waarborg tot aflevering van het tax shelter-attest worden niet beschouwd als een economisch of financieel voordeel, voor zover de in aanmerking komende investeerder, in het geval dat hij zich beroept op deze waarborg, niet meer ontvangt dan het bedrag van de belastingen en de moratoire interesten die de investeerder verschuldigd is indien hij niet aan de vrijstellingsvoorwaarde voldoet.[13]

10. Wanneer het audiovisuele werk[14] is beëindigd, vraagt de producent aan de FOD Financiën om een tax shelter-attest af te leveren op basis van de kwalificerende productiekosten. Dit attest wordt slechts afgeleverd indien en in de mate dat de voorwaarden en beperkingen van het artikel 194ter, § 7 WIB 92 zijn nageleefd. De producent bezorgt dit attest aan de investeerder zodat de investeerder de definitieve vrijstelling kan krijgen.[15]

11. De fiscale waarde van het tax shelter-attest wordt overeenkomstig artikel 194ter, § 8 WIB 92 vastgelegd op 70 % van het bedrag van de in aanmerking komende productie- en exploitatieuitgaven verricht in de Europese Economische ruimte (EER) die zijn uitgevoerd voor de productie van het werk en die uitgaven zijn die rechtstreeks verbonden zijn met de productie (met een maximum van 10/9 van het bedrag dat betrekking heeft op de productie- en exploitatiekosten die in België werden gedaan). Indien het totaal van de uitgaven verricht in België die rechtstreeks verbonden zijn met de productie minder is dan 70 % van de productie- en exploitatiekosten die in België werden gedaan, zal de fiscale waarde van het tax shelter-attest proportioneel worden verminderd a rato van het percentage van de uitgaven die rechtstreeks verbonden zijn met de productie in verhouding tot de vereiste 70 %. De totale fiscale waarde van de tax shelter-attesten mogen per werk niet hoger zijn dan 15.000.000 EUR.[16] De definitieve vrijstelling is bovendien beperkt tot 150 % van de (definitieve) fiscale waarde van het tax shelter-attest.[17]

III. Boekhoudkundige verwerking

12. De boekhoudkundige verwerking van de verrichting in hoofde van de producent wordt geïllustreerd aan de hand van het volgende voorbeeld.

13. Een producent en een investeerder sluiten een raamovereenkomst waarin wordt bepaald dat de investeerder een bedrag van 100 betaalt. De producent verbindt er zich toe om aan de investeerder een tax shelter-attest af te leveren (waarborg tot voltooiing van het werk en verkrijging van het attest). De producent verbindt er zich eveneens toe om aan de investeerder een vergoeding te betalen die overeenstemt met het maximale bedrag dat door de wet wordt toegelaten, voor de periode tussen de storting van het bedrag en het moment waarop het attest wordt afgeleverd, met een maximum van 18 maanden.[18] Na 12 maanden is het werk voltooid en wordt het tax shelter-attest afgeleverd.

14. Eenvoudigheidshalve worden de btw-aspecten in het voorbeeld buiten beschouwing gelaten.

A. Productie van het audiovisueel werk

15. Bij het verwerven van de rechten op het scenario en de dialogen of de rechten op de aanpassing van een literair werk, produceert (of laat) de producent het audiovisueel werk (produceren).

16. De activiteit inzake de ontwikkeling en productie van een audiovisueel werk bestaat uit een geheel van activiteiten met het oog op het verzekeren van de productie van audiovisuele werken vanaf het ontwerp van een project en het zoeken naar financieringsbronnen tot de eindafwerking van het audiovisuele werk en de promotie ervan met het oog op zijn commercialisering.[19] Dergelijke productie verloopt in verschillende fasen gespreid, over verschillende maanden of zelfs jaren.

17. De audiovisuele werken waarvan de producent de productie verzekert, worden in de boekhouding opgenomen als immateriële vaste activa (rubriek II aan de actiefzijde van de balans) op rekening 211 Concessies, octrooien, licenties, know-how, merken en soortgelijke rechten, aangezien zij bestemd zijn om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de producent[20].

18. In het algemeen zal de producent, voor het beheersgemak, een subrekening 211 Concessies, octrooien, licenties, know-how, merken en soortgelijke rechten openen per audiovisueel werk en zal hij het werk daaronder boeken tegen de waarde die overeenkomt met de vervaardigingsprijs (of, in voorkomend geval, tegen de aanschaffingsprijs voor wat betreft de verworven auteursrechten op het werk),

conform de algemene principes van artikel 35 en volgende van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen (KB W.Venn.).

19. De productiekosten van het werk worden, tot aan de voltooiing ervan aan de actiefzijde opgenomen en maken aldus deel uit van de vervaardigingsprijs. De producent kan er voor opteren om de onrechtstreekse productiekosten[21] met betrekking tot de productie van het in aanmerking komend audiovisuele werk niet of slechts gedeeltelijk op te nemen in de aanschaffingswaarde van het audiovisuele werk. In geval van deze mogelijkheid gebruik wordt gemaakt, moet dit in de toelichting worden vermeld.[22]

20. De rentelasten van het kapitaal dat is geleend om het werk te financieren[23], kunnen eveneens worden geactiveerd, maar slechts voor zover deze lasten betrekking hebben op de periode die aan de bedrijfsklaarheid van deze vaste activa voorafgaat. Wanneer deze rentelasten worden opgenomen in de aanschaffingswaarde van de vaste activa, wordt dit bij de waarderingsregels in de toelichting vermeld.[24]

21. De producent zal overigens bij de evaluatie van elk zelf geproduceerd werk rekening moeten houden met artikel 60 KB W.Venn. dat verbiedt dat een immaterieel vast actief op het actief wordt geboekt voor een waarde, bepaald op basis van de vervaardigingsprijs, die hoger is dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde of het toekomstig rendement voor de vennootschap van dit vast actief.

1. Verwerving van de auteursrechten

22. De verworven immateriële rechten worden aan de actiefzijde opgenomen door middel van de volgende boeking:

211X Immateriële vaste activa – Werk X
aan 440 Handelsschulden

2. Uitgaven voor de productie van het werk

23. De uitgaven om het werk te maken, worden in eerste instantie opgenomen onder de kosten en worden naar aard geboekt als volgt:

60 Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen
61 Diensten en diverse goederen
62 Bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen
64 Andere bedrijfskosten
65 Financiële kosten
411 Terug te vorderen btw
aan 440 Handelsschulden
45 Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten
5500 Kredietinstellingen: rekening-courant

24. Vervolgens zullen deze uitgaven, naargelang de door het bestuursorgaan gehanteerde waarderingsregels, worden geactiveerd als vervaardigingskosten van het werk, ten laatste op het einde van het boekjaar. In dit geval zal de volgende boeking gebeuren:

211X Immateriële vaste activa – Werk X
aan 72 Geactiveerde interne productie
(6503 Geactiveerde intercalaire interesten)

3. Storting door de producent van de 'vergoeding voor de prefinanciering'

25. De producent kan er zich toe hebben verbonden om een bedrag te storten aan de investeerder dat berekend is op basis van de effectief uitgevoerde betalingen in het kader van de raamovereenkomst die worden verricht ter verkrijging van het tax shelter-attest pro rata van de verlopen dagen voor de periode vanaf de datum van de eerste betaling tot de datum van de aflevering van het tax shelter-attest, maar met een maximum van 18 maanden. De betaling van dit bedrag wordt als volgt geboekt:

657	Diverse financiële kosten		5	
	aan 5500	Kredietinstellingen: rekening-courant		5

26. De vergoedingen die op inventarisdatum reeds zijn verworven door de investeerder maar nog niet werden betaald, moeten worden geboekt als kost zonder de betalingsdatum af te wachten. In dat geval zal de overlopende rekening van de passiefzijde 492 Toe te rekenen kosten worden gecrediteerd voor het bedrag van het reeds door de investeerder verworven gedeelte.

27. Wanneer de producent beslist om de rente op vreemd vermogen op te nemen in de aanschaffingswaarde, kan de producent ervoor opteren om deze vergoeding voor de prefinanciering, voor zover deze betrekking heeft op de periode welke de bedrijfsklaarheid van deze activa voorafgaat, op te nemen in de aanschaffingswaarde van het immaterieel vast actief. Dergelijke opname van rente in de aanschaffingswaarde moet worden vermeld bij de waarderingsregels in de toelichting.[25]

211X		Immateriële vaste activa – Werk X		5	
	aan	6503	Geactiveerde intercalaire interesten		5

B. Ondertekening van de raamovereenkomst

28. In het CBN-advies 2012/6 – De boekhoudkundige verwerking van de tax shelter in hoofde van de productievennootschap wordt uitgegaan van de situatie dat de producent zich ertoe heeft verbonden om het risico van niet-afwerking van het werk op zich te nemen zodat de investeerder, indien het werk niet wordt afgewerkt, zijn investering in de rechten op de toekomstige opbrengsten krijgt terugbetaald. Om die reden wordt voor overeenkomsten die onder die modaliteiten werden getekend vóór 1 januari 2015, de erkenning van de kosten en de opbrengsten met betrekking tot en productie uitgesteld tot op het ogenblik dat het werk bestaat.[26] Voor de raamovereenkomsten die worden getekend vanaf 1 januari 2015 zijn de door de investeerder toegekende bedragen evenwel definitief verworven door de producent vanaf de toekenning. Echter, indien de producent het toegekende bedrag onmiddellijk als opbrengst zou erkennen, bijvoorbeeld als een diverse bedrijfsopbrengst (rekening 74), in het jaar van de ondertekening van de raamovereenkomst, zou er geen matching plaatsvinden tussen de opbrengsten en de kosten van het boekjaar.[27]

29. Daarnaast stelt de Commissie vast dat de Europese Commissie de bijzondere methode van overheidssteun bij de productie van audiovisuele werken via de tax shelter-regeling erkent als een toegelaten vorm van staatssteun.[28] De producent ontvangt geen bedragen rechtstreeks van de overheid. De overheidssteun vindt onrechtstreeks plaats door tussenkomst van een investeerder. Het bedrag dat de producent ontvangt van de investeerder heeft economisch gezien alle kenmerken van een overheidssubsidie: bij een deelname aan de tax shelter-regeling betaalt de investeerder een bepaalde som om een lager bedrag aan inkomstenbelastingen te kunnen betalen. Deze betaling vindt echter niet plaats ten gunste van de overheid, maar ten gunste van de producent. Er bestaat evenwel een rechtstreeks verband tussen de lagere belastingontvangsten die de overheid int en de bedragen die de investeerder betaalt aan de producent. De tussenkomst van de overheid bestaat aldus in:

i. de uitwerking van de tax shelter-regeling;
ii. de verplichte erkenning door de overheid (Minister van Financiën in overleg met de bevoegde Gemeenschap) van de producent en de tussenpersonen;
iii. het afleveren van het tax shelter-attest door de federale overheidsdienst Financiën.

Om deze redenen worden de bedragen waartoe de investeerder zich heeft verbonden aan de producent te betalen, in hoofde van deze producent, boekhoudkundig beschouwd als een overheidssubsidie.

30. Gelet op wat voorafgaat beveelt de Commissie de onderstaande boekhoudkundige verwerking in hoofde van de producent aan bij de ondertekening van de raamovereenkomst. De methode is verschillend naargelang de producent ervoor opteert[29] om de onrechtstreekse productiekosten[30] met betrekking tot de productie van het in aanmerking komend audiovisuele werk al dan niet op te nemen in de aanschaffingswaarde van het audiovisuele werk.

1. De producent neemt alle productiekosten[31] op in de aanschaffingswaarde

31. Bij het afsluiten van de raamovereenkomst wordt het door de investeerder vastgelegde bedrag als volgt geboekt:

416		Diverse vorderingen		100	
	aan	15	Kapitaalsubsidies		66[32]
		1680	Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies[33]		34

32. Deze kapitaalsubsidies en uitgestelde belastingen worden geleidelijk afgeboekt via overboeking naar post IV.C. Andere financiële opbrengsten, respectievelijk IXbis. Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen, volgens hetzelfde ritme als de afschrijvingen op de vaste activa voor de verwerving waarvan ze werden verkregen of, in voorkomend geval, ten belope van het saldo, bij realisatie of buitengebruikstelling[34] van de betrokken vaste activa.[35] De mate waarin de geactiveerde immateriële vaste activa worden gefinancierd door de bijdragen van de investeerders is een verplichte vermelding in de raamovereenkomst.[36]

2. De producent neemt uitsluitend de rechtstreekse productiekosten op in de aanschaffingswaarde

33. Wanneer de producent echter opteert om uitsluitend de rechtstreekse productiekosten[37] op te nemen in de aanschaffingswaarde van het audiovisuele werk, wordt slechts een gedeelte van het door de producent ontvangen bedrag geboekt als kapitaalsubsidie, met name het geraamde pro rata gedeelte van de geraamde productiekosten zoals vermeld in de raamovereenkomst, dat wordt geactiveerd.

34. Het gedeelte van het van de investeerders ontvangen bedrag dat evenredig betrekking heeft op toekomstige uitgaven die niet worden geactiveerd, wordt in afwachting van deze uitgaven geboekt op een wachtrekening. In het onderstaande voorbeeld wordt vertrokken van de hypothese dat de producent verwacht dat de niet te activeren productiekosten[38] 20 % zullen vertegenwoordigen van de totale productie- en exploitatiekosten.[39] Bij het afsluiten van de raamovereenkomst wordt het door de investeerder vastgelegde bedrag als volgt geboekt:

416	Diverse vorderingen			100	
	aan 15	Kapitaalsubsidies			52,80[40]
	1680	Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies[41]			27,20
	499	Wachtrekening			20

35. Wanneer de uitgaven effectief worden gedaan, worden deze uitgaven als kost van het boekjaar geboekt en wordt het overeenstemmende bedrag dat werd ontvangen van de investeerders en voorlopig op een wachtrekening werd geboekt, overgeboekt door een debitering van de wachtrekening en een creditering van de rekening 753 Kapitaal- en interestsubsidies ten belope van het overeenstemmende bedrag. Indien het bedrag op de wachtrekening niet is aangewend op het einde van het boekjaar zal dit als een "Over te dragen opbrengst" worden verwerkt.

C. Storting door de investeerder van het overeengekomen bedrag

36. Wanneer de investeerder het overeengekomen bedrag stort, wordt de schuldvordering vereffend als volgt:

5500	Kredietinstellingen: rekening-courant			100	
	aan	416	Diverse vorderingen		100

D. Waarborg tot voltooiing en tot aflevering van het tax shelter-attest

37. In de raamovereenkomst kan worden opgenomen dat de producent de voltooiing van het in aanmerking komend werk en de aflevering van het tax shelter-attest waarborgt.[42] Daartoe kan de producent een verzekering afsluiten om zich tegen dit risico in te dekken.[43]

38. De betaling van de verzekeringspremie (van bijvoorbeeld 10) wordt als volgt geboekt:

61	Vergoedingen aan derden (verzekering)			10	
	aan	5500	Kredietinstellingen: rekening-courant		10

39. Wanneer de producent zich niet heeft ingedekt voor de verstrekte waarborgen en het bestuursorgaan van de producent stelt vast dat de voorwaarden om een tax shelter-attest te krijgen niet zullen zijn voldaan of dat de fiscale waarde van het attest lager zal zijn dan de waarde die werd geschat op het ogenblik van de raamovereenkomst, moet de producent een passende voorziening boeken om deze kost op te vangen.[44]

40. De waarborg die de producent toekent aan de investeerder moet in de toelichting worden vermeld onder de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen wanneer deze waarborgen het vermogen, de financiële positie of het resultaat van de vennootschap aanmerkelijk kunnen beïnvloeden.[45]

E. Voltooiing van het werk

41. Zodra het werk is voltooid, vraagt de producent aan de FOD Financiën om een tax shelter-attest af te leveren. De producent moet hiervoor aantonen dat de voorwaarden zijn vervuld (zie de voorschriften en voorwaarden van artikel 194ter, § 7 WIB 92).

1. Afschrijving van het werk

42. Aangezien het audiovisuele werk een beperkte gebruiksduur heeft, wordt het werk afgeschreven overeenkomstig artikel 61, § 1 KB W.Venn.[46] volgens het afschrijvingsplan dat wordt opgesteld door het bestuursorgaan van de producent.[47] De Commissie merkt op dat de kapitaalsubsidies volgens hetzelfde ritme in opbrengsten worden geboekt als het ritme van de afschrijvingen.[48]

43. De afschrijving van het audiovisueel werk zal in principe aanvangen op het ogenblik dat de producent de effectieve exploitatie ervan kan starten, met andere woorden, wanneer het voltooide werk vorm heeft gekregen door de standaardkopie. Deze hypothese wordt in het vervolg van dit advies aangehouden. Het is echter niet uitgesloten dat de afschrijving vóór deze datum kan aanvangen.

2. Exploitatiekosten

44. De exploitatiekosten waarmee de producent wordt geconfronteerd, betreffen kosten die zij maakt om de promotie en de distributie van het audiovisueel werk te verzekeren.

45. Deze kosten worden niet geactiveerd. Ze worden in resultaat genomen op het ogenblik dat ze ontstaan.

3. Opbrengsten uit de exploitatie van het werk

46. De exploitatie-opbrengsten van het werk komen voort uit de sommen die aan de producent worden overgemaakt door de verschillende distributeurs, als tegenprestatie voor de exploitatierechten op het werk (verspreiding in de cinema, op de televisie, op de televisie op

aanvraag, op DVD, enz.).

47. Deze opbrengsten worden doorgaans periodiek toegekend.

48. Op het ogenblik dat de producent wordt geïnformeerd door de distributeurs over de opbrengsten die haar toekomen, zal zij overgaan tot de volgende boeking (veronderstel een opbrengst van 4):

400	Handelsvorderingen			4	
	aan	70	Omzet		4

F. Geen tax shelter-attest binnen de termijn of attest van een lagere fiscale waarde dan de geschatte waarde

49. Indien het werk niet is voltooid binnen de termijn of indien de fiscale waarde van het afgeleverde tax shelter-attest lager is dan de geschatte waarde op het ogenblik dat de raamovereenkomst wordt getekend, terwijl de producent dit heeft gewaarborgd aan de investeerder en de producent dit risico niet heeft gedekt door een verzekering, dient de producent het gewaarborgde bedrag te betalen aan de investeerder.

50. Indien de producent het risico voor de verstrekte waarborg volledig heeft ingedekt door een verzekering, dient hij niet tussen te komen in de schadevergoeding aan de investeerder.

51. Indien de producent het risico voor de verstrekte waarborg niet, of ontoereikend, heeft ingedekt, zal de volgende boeking plaatsvinden:

664	Andere uitzonderlijke kosten			x	
	aan	5500	Kredietinstellingen: rekening-courant		x

52. Wanneer het bestuursorgaan van de producent vaststelt dat de voorwaarden om een tax shelter-attest te krijgen, niet zijn voldaan of dat de fiscale waarde van dit attest lager zal zijn dan de waarde die werd geschat op het ogenblik van de raamovereenkomst, moet een voorziening worden geboekt om deze kost op te vangen.

6370	Toevoeging aan overige voorzieningen voor risico's en kosten			x	
	aan	163	Voorzieningen voor overige risico's en kosten		x

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerp van het advies op 27 mei 2015 ter consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Koninklijk besluit van 19 december 2014 tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van de wet van 12 mei 2014 tot wijziging van artikel 194ter van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het tax shelter-stelsel ten gunste van het audiovisueel werk (BS, 31 december 2014).

3 Bull. CBN, nr. 62, september 2012, 8 - 18.

4 BS, 27 mei 2014, 41304.

5 Zie Doc. Parl. 53 2762 Hoorzittingen over de hervorming van de Tax Shelter-regeling.

6 De voorschriften en voorwaarden van deze erkenning worden bepaald door het koninklijk besluit van 19 december 2014 tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van de wet van 12 mei 2014 tot wijziging van artikel 194ter van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het tax shelter-stelsel ten gunste van het audiovisueel werk (BS, 31 december 2014).

7 Doc. Parl. Kamer, 53 3490/001.

8 De investeerders die in aanmerking komen voor het tax shelter-systeem worden omschreven in artikel 194ter, § 1, eerste lid, 1° WIB 92. Het zijn binnenlandse vennootschappen en Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die geen vennootschap zijn die aan een productievennootschap is verbonden of die geen televisieomroep zijn.

9 De productievennootschappen die in aanmerking komen voor de tax shelter-regeling worden omschreven in artikel 194ter, § 1, eerste lid, 2° WIB 92. Deze vennootschappen in het bijzonder dienen voorafgaandelijk te worden erkend door de Minister van Financiën.

10 Artikel 194ter, § 5 WIB 92.

11 Artikel 194ter, § 6 WIB 92.

12 Gewone relatiegeschenken, bijvoorbeeld een beperkt aantal gratis toegangstickets voor een première of een zaalvoorstelling van een werk, een beperkt aantal exemplaren van het werk op DVD of op een andere drager, worden evenmin aangemerkt als “voordelen” op voorwaarde dat ze als handelsgeschenken van geringe waarde kunnen worden beschouwd in de zin van artikel 12, § 1, eerste lid, 2° van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (Wetsontwerp tot wijziging van artikel 194ter van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het tax shelter-stelsel ten gunste van audiovisueel werk, DOC 53 3490/001, 20 en artikel 194ter, § 11 WIB 92).

13 Artikel 194ter, § 11 WIB 92.

14 Het begrip in aanmerking komend werk wordt omschreven in artikel 194ter,§ 1, eerste lid, 4° WIB 92.

15 Er dient te worden opgemerkt dat de investerende vennootschap het tax shelter-attest niet mag verkopen (niet-verhandelbare aard van het attest).

Artikel 194ter, § 8 WIB 92.

16

17 Artikel 194ter, § 7, vierde lid WIB 92.

18 Artikel 194ter, § 6 WIB 92.

19 Federale Overheidsdienst Financiën, FAQ – Het tax shelter-stelsel ten gunste van audiovisueel werk – Ci.701.416.

20 Artikel 2, 4) van de Richtlijn 2013/34/EU van 26 juni 2013 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 (PBEU, L 182/19 van 29 juni 2013).

21 Hier worden bedoeld: de onrechtstreekse productiekosten in de boekhoudkundige betekenis.

22 Artikel 37 KB W.Venn.

23 Met inbegrip van de vergoedingen voor prefinanciering zoals bedoeld in artikel 194ter, § 6 WIB 92.

24 Artikel 38, eerste en derde lid KB W.Venn.

25 Artikel 38 KB W.Venn.

26 CBN-advies 2012/6– De boekhoudkundige verwerking van de tax shelter in hoofde van de productievennootschap, randnummer 10, Bull. CBN, nr. 62, september 2012, 8-18.

27 Zie ook CBN-advies 2012/17 Erkenning van opbrengsten en kosten.

28 Beslissing Europese Commissie van 28 november 2014.

29 Artikel 37 KB W.Venn.

30 Hier worden bedoeld: de onrechtstreekse productiekosten in de boekhoudkundige betekenis.

31 In het voorbeeld wordt verondersteld dat alle kosten voldoen aan definitie van kwalificerende productie- en exploitatiekosten in de Europese Economische Ruimte zoals vermeld in artikel 194ter, eerste lid, 6° WIB 92.

32 Eenvoudigheidshalve wordt in het voorbeeld een tarief van 34 % gehanteerd. Wanneer kan worden vermoed dat de effectieve belasting in een nabije toekomst lager zal zijn dan moet de uitgestelde belasting worden gewaardeerd rekening houdend met de lagere belastingvoet (CBN-advies 2013/14 – De boekhoudkundige verwerking van de uitgestelde belastingen bij gerealiseerde meerwaarden waarvoor de uitgestelde belastingregeling geldt en bij kapitaalsubsidies).

33 Het gebruik van de rekening 1680 Uitgestelde belastingen is slechts verantwoord indien de kapitaalsubsidie gespreid in de tijd wordt belast in overeenstemming met de fiscale voorschriften dienaangaande (zie ook Circulaire AAFisc Nr. 39/2015 (nr. 701.326) dd. 13 oktober 2015).

34 Hetzelfde geldt indien het audiovisuele werk uiteindelijk niet wordt gerealiseerd.

35 Artikel 95, § 2, VI, tweede lid KB W.Venn., respectievelijk artikel 76, § 2, eerste lid KB W.Venn.

36 Artikel 194ter, § 10, eerste lid, 5° WIB 92.

37 Hier worden bedoeld: de rechtstreekse productiekosten in de boekhoudkundige betekenis.

38 Hier worden bedoeld: de productiekosten in de boekhoudkundige betekenis.

39 In de zin van artikel 194ter, § 1, eerste lid, 6° WIB 92.

40 Eenvoudigheidshalve wordt hier een tarief van 34 % gehanteerd. Wanneer kan worden vermoed dat de effectieve belasting in een nabije toekomst lager zal zijn dan moet de uitgestelde belasting worden gewaardeerd rekening houdend met de lagere belastingvoet (CBN-advies 2013/14 – De boekhoudkundige verwerking van de uitgestelde belastingen bij gerealiseerde meerwaarden waarvoor de uitgestelde belastingregeling geldt en bij kapitaalsubsidies).

41 Het gebruik van de rekening 1680 Uitgestelde belastingen is slechts verantwoord indien de kapitaalsubsidie gespreid in de tijd wordt belast in overeenstemming met de fiscale voorschriften dienaangaande (zie ook Circulaire AAFisc Nr. 39/2015 (nr. 701.326) dd. 13 oktober 2015).

42 Artikel 194ter, § 11, eerste lid WIB 92.

43 Bijvoorbeeld via een gespecialiseerde verzekering of een completion bond (specifieke verzekering voor de filmsector, om de goede voltooiing van de film en de voltooiingstermijn te waarborgen en het budget na te leven). De uitgever van de completion bond betaalt een schadevergoeding aan de investerende vennootschap in geval de producent in gebreke blijft het vereiste attest op de afgesproken wijze te overhandigen.

44 Artikel 33, eerste lid KB W.Venn.

45 Artikel 25, § 3, eerste lid KB W.Venn.

46 Er dient opgemerkt te worden dat de verplichting, opgelegd door de fiscale wetgeving, om immateriële vaste activa af te schrijven over een minimale duurtijd van vijf jaar, uitdrukkelijk niet van toepassing is op de audiovisuele werken (art 63 WIB 92).

47 Artikel 28 KB W.Venn.

48 Zie ook randnummer 32.