



Uitonverdeeldheidstreding tussen aandeelhouder en NV m.b.t. onroerend goed: einde van een saga?

De optimalisatietechniek waarbij een aandeelhouder samen met zijn vennootschap een onroerend goed in onverdeeldheid aankoopt om het nadien fiscaal voordelig naar de privé te kunnen halen, lijkt ten dode opgeschreven. In het geval van een NV is volgens de fiscus niet het verdeelrecht, maar wel steeds het hogere verkooprecht van toepassing. Het Grondwettelijk Hof bevestigt in een recent arrest dat er geen sprake is van discriminatie.

Achtergrond

Bij de aankoop van een onroerend goed door een vennootschap wordt vaak aangeraden om als aandeelhouder een klein percentage in volle eigendom mee aan te kopen. Er ontstaat dan een onverdeeldheid tussen de aandeelhouder en zijn vennootschap. Wanneer de aandeelhouder nadien het onroerend goed terug naar de privé wenst te halen, dan kan dit tegen het lagere verdeelrecht van 2,5% (Vlaams gewest) of 1% (Brussels Hoofdstedelijk gewest en Waals gewest), op de totale waarde van het onroerend goed. Een heel stuk minder dus dan het klassieke verkooprecht van respectievelijk 12% of 12,5%.

Standpunt fiscus

De fiscus heeft dit lange tijd aanvaard. In een beslissing van 22 september 2014 (EE/106.218, REP. RJ, nr. R130/06-01) veranderde de federale Belastingadministratie het geweer van schouder. Bij de uitbreng van het onroerend goed naar een privé eigendomsverhouding is sindsdien niet langer het verdeelrecht van toepassing, maar wel het hogere verkooprecht. De wet (art. 129 W.Reg/art. 2.9.1.0.4 VCF en art. 130 W.Reg./art. 2.9.1.0.5 VCF) stelt namelijk dat de verkrijging door een vennoot 'op welke wijze ook' belast wordt met het verkooprecht. Het feit dat die aandeelhouder mede-eigenaar is, en er dus juridisch gezien sprake is van een uitonverdeeldheidstreding, is irrelevant voor de fiscus. Ook Vlabel heeft zich hierbij aangesloten (voorafg. besl. nr. 15001, 26.10.2015).

Rechtspraak volgt standpunt fiscus

Ook de rechtspraak schaaft zich achter de fiscus. Zo oordeelde het hof van beroep te Gent (Gent, 19.06.2018, rolnr. 2017/AR/788) dat artikel 130 W.Reg. een specifieke bepaling is die als 'lex specialis' voorrang heeft op de algemene bepalingen inzake uitonverdeeldheidstreding (art. 109 W.Reg.). Bovendien beperkt die bepaling zich niet tot een 'zuivere' verkoop, maar kan ze ook bv. in het geval van een uitonverdeeldheidstreding toegepast worden. In een ander geval kwam de rechtbank van Luik (rb. Luik, 05.09.2019, rolnr. 18/2859) tot dezelfde conclusie. Die verduidelijkte bovendien dat het gaat om antifraudeartikelen die in het leven geroepen werden om fiscaal misbruik te voorkomen.

De wetgever wilde vermijden dat men door het tussenplaatsen van een vennootschap privé volle eigenaar kan worden zonder de registratierechten (verkooprecht) te betalen.

Grondwettelijk Hof

Tegen voormeld arrest van het hof van beroep werd een voorziening in cassatie ingediend. Het Hof van Cassatie heeft daarop twee prejudiciële vragen gesteld aan het Grondwettelijk Hof. De bedoeling was om na te gaan of de bestaande regeling van artikel 130 W.Reg. niet discriminatoir is. Met name is er een verschillende behandeling tussen een vennoot en niet-vennoot. Als men vennoot is, dan is de verwerving aan het verkooprecht onderworpen, terwijl enkel het lagere verdeelrecht van toepassing is in geval van een derde-verkrijger (niet-vennoot). Bovendien werd de vraag gesteld of het gelijkheidsbeginsel niet geschonden is, aangezien het verkooprecht steeds verschuldigd is bij een verkrijging door de vennoot/mede-eigenaar, zelfs wanneer het verkooprecht betaald werd bij de initiële verwerving van het goed door de vennootschap en de aandeelhouder samen.

Volgens het Grondwettelijk Hof (GwH nr. 9/2022 van 20.01.2022) is ten eerste het verschil in behandeling tussen enerzijds een mede-eigenaar die tevens vennoot is, en anderzijds de mede-eigenaar/derde (niet-vennoot) geoorloofd. De aandeelhouder kan, door het uitoefenen van zijn stemrecht, de NV er immers toe aanzetten om mee te werken aan een fiscale constructie met als oogmerk het ontlopen van registratierechten. Ten tweede ziet het Grondwettelijk Hof er geen graven in dat 'elke' transactie met een NV belast wordt met het verkooprecht, ongeacht of die NV nu een deel of het geheel van het onroerend goed bezit, zelfs in de gevallen waarin er geen oogmerk aanwezig is om registratierechten te omzeilen. Het feit dat de aandeelhouder en de vennootschap bij de gezamenlijke aankoop samen het (toenmalig) 10% verkooprecht hebben

betaald, is daarbij van geen belang. Het Hof verwijst daarvoor naar de doelstelling van de wetsbepaling. Naast het vermijden van bedrog, wenste de wetgever elke vervreemding door een NV van een onroerend goed aan een van de aandeelhouders te aanzien als een "economisch voldoende betekenisvolle transactie" die de toepassing van het verkooprecht rechtvaardigt.

Hof van Cassatie aan zet

Met zijn arrest zet het Grondwettelijk Hof de deur op een kier voor het Hof van Cassatie om de jarenlange discussie te beslechten. De kans is reëel dat dit in het voordeel van de fiscus zal zijn. Dit zou betekenen dat bij de verkrijging door een aandeelhouder van de onverdeelde delen in een onroerend goed van een NV steeds het verkooprecht is verschuldigd (in toepassing van art. 130 W.Reg./art. 2.9.1.0.5 VCF). De hoedanigheid van aandeelhouder primeert dan op de hoedanigheid van mede-eigenaar.

BV (of andere personenvennootschap)?

De wet (art. 129 W.Reg./art. 2.9.1.0.4 VCF) voorziet in enkele specifieke uitzonderingsbepalingen voor de BV, VOF, CV en CommV. Als de vennoot op het ogenblik van de verkrijging al vennoot was en de vennootschap het onroerend goed heeft verkregen met betaling van het verkooprecht, dan zal de verkrijging door de vennoot belast worden volgens haar gemeenrechtelijke aard. Wanneer die vennoot zich dan in een onverdeelde bevindt met de BV, dan zal de transactie belast worden als een uitoeverdeeldheidstreding. Enkel het verdeelrecht (van 2,5% of 1%) is dan verschuldigd.

Dezelfde principes gelden wanneer de vennoot destijds het onroerend goed (gedeeltelijk) zelf heeft ingebracht in de BV en het naderhand opnieuw verkrijgt of wanneer het onroerend goed na toepassing van de zgn. wachtregeling (bijvoorbeeld in het kader van een ontbinding en

vereffening van de vennootschap of kapitaalvermindering in natura) definitief toegewezen wordt aan een van de aandeelhouders (art. 129, lid 2 W.Reg./art. 2.9.1.0.4, lid 3 VCF).

Aan het verkooprecht ontsnappen?

Wanneer de vennootschap de rechtsvorm heeft van een NV, dan lijkt er geen ontsnappen aan. Wanneer u als vennoot het onroerend goed verkrijgt, dan bent u het verkooprecht verschuldigd, ook al bent u mede-eigenaar. Een optie bestaat erin dat u voorafgaandelijk de aandelen van de NV schenkt aan uw kinderen. Strikt genomen bent u dan geen vennoot meer op het ogenblik van de verkrijging. Een alternatief is om uw vennootschap eerst om te vormen naar een BV. De (verplichte) aanpassing van de statuten aan het nieuw Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen kan op dat vlak opportuniteiten bieden. De Rulingcommissie heeft in een recente ruling (voorafg. besl. nr. 2021.1038, 21.12.2021) bevestigd dat een overdracht van de onverdeelde rechten, na de eerdere omvorming naar een BV, kon gebeuren met toepassing van het lagere verdeelrecht. Het een en ander hangt uiteraard af van de concrete feiten. In elk geval zal u sterke niet-fiscale motieven naar voren moeten kunnen schuiven waaruit duidelijk blijkt dat u niet louter heeft gehandeld met het oog op het kunnen toepassen van de uitzonderingsbepaling voor personenvennootschappen. Bovendien is het aangewezen dat er een ruime tijdspanne verstrijkt tussen de verrichtingen.

> Als u aandeelhouder bent van een NV, dan zal iedere verkrijging van een onroerend goed uit uw vennootschap belast worden tegen het verkooprecht, ook als u mede-eigenaar bent van het onroerend goed. Het Grondwettelijk Hof heeft in een recent arrest bevestigd dat er geen sprake is van discriminatie. Is uw vennootschap een BV, dan is in bepaalde gevallen wel het lagere verdeelrecht van toepassing als u het onroerend goed destijds samen in onverdeelde heeft aangekocht.

Erik Sansen - Bernd Tiebout

Advocaten Sansen International Tax Lawyers

FISCAALPRO n° 10
23 juni 2022