

TAX & PRIVATE EQUITY

Uitbreng van vastgoed in het WVV-tijdperk: analyse van de opportuniteiten anno 2021!

03/06/2021 / Reageer / IMPOSTO Tax Lawyers

De uitbreng van vastgoed uit vennootschappen waarbij het vastgoed wordt overgeheveld naar de achterliggende aandeelhouders blijft een belangrijk item in de vermogensplanning, zeker wat privaat vastgoed betreft.

Zo'n uitbreng kan op verschillende wijzen worden gerealiseerd. De meest radicale wijze is de uitbreng in het kader van de **vereffening van de vennootschap**. De onttrekking kan evenwel ook tijdens het bestaan van de vennootschap worden gerealiseerd door middel van een **kapitaalvermindering in natura** of, bij kapitaalloze vennootschappen, middels een **uitkering van de eigenvermogensrekening** '**inbreng**'. Ook een uitbreng middels een **dividenduitkering in natura** behoort tot de mogelijkheden. En last but not least kan de uitbreng worden gerealiseerd middels een **uitonverdeeldheidtreding** tussen vennootschap en aandeelhouder ingeval de aandeelhouder samen met de vennootschap het betrokken vastgoed heeft aangekocht.

In een vorig artikel hebben we de impact van het nieuwe Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen bij de uitbreng van vastgoed uit vennootschappen op het vlak van de registratierechten aangekaart. Algemeen besluit was dat de impact van het WVV op deze problematiek eerder beperkt was. In dit artikel laten we ons licht schijnen op de opportuniteiten die zich in het WVV-tijdperk aandienen.

Algemene regel: verkooprecht (artikel 2.9.1.0.4, eerste lid VCF en artikel 2.9.1.0.5, eerste lid VCF)

De algemene regel blijft dat de verkrijging van vastgoed door één of meerdere vennoten *op welke wijze ook* in principe onderworpen is aan **het verkooprecht van 10 %.**

Uitzonderingen voor personenvennootschappen: vast recht of verdeelrecht

Personenvennootschappen komen evenwel in aanmerking voor belangrijke uitzonderingen op de algemene regel. Naast **de besloten vennootschap (BV)**, **de vennootschap onder firma (VOF)** en **de commanditaire vennootschap (Comm.V.)** wordt ook **de coöperatieve vennootschap** (C.V.) door het WVV aangemerkt als personenvennootschap.

Wachtregeling bij gehele of gedeeltelijke vereffening vennootschap (artikel 2.9.1.0.4, derde lid VCF)

Bij de verkrijging van vastgoed door alle aandeelhouders in verhouding tot hun aandelenbezit ingevolge een gehele of gedeeltelijke vereffening van de personenvennootschap is in principe **voorlopig slechts het algemeen vast recht van 50,00 euro** verschuldigd. Verkrijgingen krachtens de wet kunnen immers geen aanleiding geven tot enige heffing van een evenredig registratierecht.

In functie van de rechtshandelingen die ze in een latere fase zullen stellen bij de toebedeling van het vastgoed aan één van de aandeelhouders, zal naargelang het geval het verkooprecht, het verdeelrecht of slechts het algemeen vast recht van 50,00 euro verschuldigd zijn. U verneemt hierover meer in de volgende rubriek over de regeling bij toebedeling aan een historische vennoot.

Blijven de verkrijgende aandeelhouders ongewijzigd in hun onverdeelde mede-eigendom dan vindt geen belastbaar feit en bijgevolg geen belastingheffing plaats, ook niet wanneer ze hun overdeelde delen naderhand verkopen aan een derde.

Regeling bij toebedeling aan een historische vennoot (artikel 2.9.1.0.4, tweede lid VCF)

De verkrijging door een vennoot van een vastgoed wordt in volgende twee gevallen belast *volgens haar gemeenrechtelijke aard*:

- Het vastgoed in kwestie werd destijds door de vennoot zelf heeft ingebracht in de vennootschap.
- De vennootschap heeft het vastgoed in kwestie destijds verworven met betaling van het verkooprecht op een ogenblik dat de verkrijgende vennoot aandeelhouder was.

Is de toebedeling het gevolg van een **kapitaalvermindering**, dan zal slechts **het algemeen vast recht van 50,00** euro verschuldigd zijn. Ondertussen heeft Vlabel in haar standpunt nr. 19078 van 30.03.2020 bevestigd dat ook de uitkering in natura van vastgoed dat bij kapitaalloze vennootschappen boekhoudkundig wordt aangerekend op de eigenvermogensrekening 'inbreng', kan worden gelijkgesteld met wat vroeger een kapitaalvermindering in natura was. Dergelijke verkrijgingen gebeuren ingevolge een rechtsfeit dat niet specifiek getarifieerd is en slechts onderworpen wordt aan het algemeen vast recht.

Vlabel stelt in haar standpunt nr. 19078 van 30.03.2020 dat een uitbreng middels **een dividenduitkering in natura** een overdracht ten bezwarende titel uitmaakt zodat steeds **het verkooprecht** verschuldigd zal zijn, tenzij er een onverdeeldheid is. Dit standpunt wijkt af van de visie van de FOD Financiën die van oordeel blijft dat in een dergelijk geval slechts het algemeen vast recht van toepassing is. De visie van Vlabel wordt ook in de vakliteratuur bekritiseerd.

Kadert de toebedeling in een **uitonverdeeldheidtreding tussen vennootschap en aandeelhouder** dan zal het **verdeelrecht van 2,5%** verschuldigd zijn op de toebedeling ingeval vennootschap en aandeelhouder samen het vastgoed hebben aangekocht.

Special topic 1: de uitbreng middels uitonverdeeldheidtreding – verdeelrecht of verkooprecht?

Standpunt Vlabel

Ingeval een vennootschap samen met een aandeelhouder een vastgoed in onverdeeldheid heeft aangekocht, en later uit onverdeeldheid wordt getreden waarbij de aandeelhouder tegen betaling van een oplegsom het volledige vastgoed verkrijgt, is Vlabel de mening toegedaan dat op deze verkrijging het **verkooprecht van 10%** verschuldigd is en niet het verdeelrecht. Vlabel stelt dat in dergelijk geval de heffing van het verkooprecht prevaleert op de heffing van het verdeelrecht op grond van het principe **"lex specialis derogat les generalis".** De lex specialis die voorschrijft dat de verkrijging van een vastgoed door een vennoot, op welke wijze ook, onderworpen is aan het verkooprecht heeft voorrang op de regel dat bij een uitonverdeeldheidtreding tussen oorspronkelijke mede-eigenaars het verdeelrecht verschuldigd is.

Het is belangrijk hierbij op te merken dat dit geen afbreuk doet aan de mogelijkheid bij een uitonverdeeldheidtreding te ontsnappen aan het verkooprecht wanneer de verkrijger zich kan beroepen op de wachtregeling (vast recht van 50,00 euro) of de regeling van toebedeling aan een historische vennoot in een personenvennootschap (zie hoger – verdeelrecht 2,5%).

Arrest Hof van Cassatie 12 maart 2021 – Grondwettelijk Hof aan zet!

Het standpunt van Vlabel werd fel bekritiseerd in de vakliteratuur. Desalniettemin heeft het Gentse Hof van Beroep tot tweemaal toe Vlabel in deze materie in het gelijk gesteld (arresten Hof van Beroep Gent van 19.06.2018 en van 18.12.2018).

Naar aanleiding van een cassatievoorziening tegen één van de twee arresten van het Hof van Beroep van Gent heeft het Hof van Cassatie bij arrest van 12.03.2021 gemeend een beslissing over de cassatievoorziening te moeten aanhouden tot het Grondwettelijk Hof heeft geantwoord op twee prejudiciële vragen over de vraag of het standpunt van Vlabel al dan niet het gelijkheidsbeginsel en het non-discriminatiebeginsel schendt. Deze prejudiciële vragen laten zich als volgt laten samenvatten:

Schendt de algemene regel dat de verkrijging van een vastgoed door een vennoot, op welke wijze ook, onderworpen is aan het verkooprecht het gelijkheidsbeginsel en non-discriminatiebeginsel als het zo wordt uitgelegd dat:

- ingeval een mede-eigenaar onverdeelde rechten verkrijgt van de vennootschap waarvan hij aandeelhouder is, die verwerving aan het verkooprecht onderworpen is,
- terwijl ingeval een mede-eigenaar onverdeelde rechten verkrijgt van een vennootschap waarvan hij geen aandeelhouder is, die verwerving aan het verdeelrecht onderworpen is?

Schendt de algemene regel dat de verkrijging van een vastgoed door een vennoot, op welke wijze ook, onderworpen is aan het verkooprecht het gelijkheidsbeginsel en non-discriminatiebeginsel doordat het aanleiding geeft tot een gelijke behandeling van personen die zich in wezenlijk verschillende situaties bevinden, te weten:

- enerzijds de aandeelhouder van een vennootschap die samen met zijn vennootschap een vastgoed verwerft met betaling van het verkooprecht van 10% en vervolgens het vastgoed verwerft van zijn vennootschap middels een uitonverdeeldheidtreding, onderworpen is aan het verkooprecht van 10%,
- en anderzijds de aandeelhouder van een vennootschap die een vastgoed heeft verworven door inbreng aan het inbrengrecht van 0% en vervolgens het vastgoed toebedeelt aan de aandeelhouder bij wijze van vereffening waarbij deze toebedeling onderworpen is aan het verkooprecht van 10%?

Het is uitkijken naar de antwoorden van het Grondwettelijk Hof op deze prejudiciële vragen.

Special topic 2: de verkrijging door de enige vennoot in de BV

In het standpunt nr. 19078 heeft Vlabel de analyse bevestigd dat ingeval van toebedeling van een vastgoed in de BV met slechts één vennoot de wachtregeling niet van toepassing is maar dadelijkovergestapt wordt naar de **eventuele toepassing van de regeling bij toebedeling aan een historische vennoot**.

Ingeval de verkrijgende enige vennoot kan genieten van één van de twee uitzonderingen doordat hij het vastgoed destijds heeft ingebracht in de vennootschap dan wel vennoot was van de vennootschap op het ogenblik dat de vennootschap het vastgoed verwierf, dan zal slechts **het algemeen vast recht** van toepassing zijn aangezien het een verkrijging krachtens de wet uitmaakt.

Kan de verkrijgende vennoot niet genieten van één van deze twee uitzonderingen dan zal de verkrijging door de enige vennoot door het sluiten van de vereffening of de uitkering van de eigenvermogensrekening onderworpen worden aan **het verkooprecht**.

Bij verdere vragen kunt u terecht bij de auteurs.

Jan Sandra : jan.sandra@imposto.be

Anouck Sandra : anouck.sandra@imposto.be