

Fiscaal recht, M&D News, Vennootschapsrecht

Uitbreng van vastgoed middels uitonverdeeldheid: verkooprecht of verdeelrecht? Het Grondwettelijk Hof aan het woord!

Geschreven door NCOI Learning Team | maandag 25 juli 2022

18/07/2022

Bespreking arrest Grondwettelijk hof van 20 januari 2022

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

Zo'n uitbreng kan op verschillende wijzen worden gerealiseerd : in het kader van de vereffening van de vennootschap, door middel van een kapitaalvermindering in natura of, bij kapitaallose vennootschappen, middels een uitkering van de eigenvermogensrekening 'inbreng' of nog middels een dividenduitkering in natura. Last but not least kan de uitbreng worden gerealiseerd middels een uitonverdeeldheidstreding tussen vennootschap en aandeelhouder ingeval de aandeelhouder samen met de vennootschap het betrokken vastgoed heeft aangekocht.

In een vorig artikel ("Uitbreng van vastgoed in het WVV-tijdperk: een analyse van de opportuniteiten anno 2021!" Jan Sandra & Anouck Sandra) lieten we ons licht schijnen op de opportuniteiten die zich in het WVV-tijdperk aandienen bij de uitbreng van vastgoed op het vlak van de registratierechten. In dit artikel gaan we nader in op de uitbreng middels uitonverdeeldheidstreding naar aanleiding van een arrest van het Grondwettelijk Hof van 20 januari 2022.

Het regime in de registratierechten bij uitbreng – een synthese

de algemene regel

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%.

de uitzonderingen voor personenvennootschappen

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.) aangemerkt als personenvennootschap.

- **wachtrekening bij gehele of gedeeltelijke vereffening vennootschap**

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 verschuldigd. Verkrijgingen krachtens de wet kunnen immers geen aanleiding geven tot enige heffing van een evenredig registratierecht.

- **regeling bij toebedeling aan een historische vennoot**

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 verschuldigd zijn. Vlabel heeft in haar standpunt nr. 19078 van 30.03.2020 bevestigd dat ook de uitkering in natura van vastgoed dat bij kapitaallose vennootschappen boekhoudkundig wordt aangerekend op de eigenvermogensrekening 'inbreng', kan worden gelijkgesteld met wat vroeger een kapitaalvermindering in natura was.

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 uitoonverdeeldheidtreiding 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.

de uitbreng middels uitoonverdeeldheidtreiding – het Grondwettelijk Hof aan het woord

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 lex 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 uitoonverdeeldheidtreiding tussen oorspronkelijke mede-eigenaars het verdeelrecht verschuldigd is.

Let wel ! Dit standpunt doet geen afbreuk doet aan de mogelijkheid bij een uitoonverdeeldheidtreiding te ontsnappen aan het verkooprecht wanneer de verkrijger zich kan beroepen op de wachtregeling (zie hoger – vast recht van € 50,00) of de regeling van toebedeling aan een historische vennoot in een personenvennootschap (zie hoger – verdeelrecht 2,5%).

Arrest Hof van Cassatie van 12.03.2021

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 uitoonverdeeldheidtrekking, 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%?

Arrest Grondwettelijk Hof van 20.01.2022

Het Grondwettelijk Hof beantwoordt beide prejudiciële vragen ontkennend wat maakt dat het verkooprecht verschuldigd is bij een uitbreng middels uitoonverdeeldheidtrekking.

Vooreerst oordeelt het Hof dat het verschil in behandeling berust op een objectief criterium, n.m. de hoedanigheid van vennoot van in casu een NV

Voorts komt het Hof aan de hand van een analyse van de voorbereidende werken tot de vaststelling dat de betrokken regelgeving de dubbele doelstellingen die de wetgever destijds nastreefde, realiseert :

- vooreerst wordt door de regelgeving vermeden dat de koper van een onroerend goed registratierechten zou kunnen ontlopen door de tussenplaatsing van een vennootschap;
- voorts was de wetgever de mening toegedaan dat elke vervreemding door een NV van een onroerend goed aan één van haar aandeelhouders aanzien wordt als een economisch voldoende betekenisvolle transactie die de toepassing van het verkooprecht rechtvaardigt.

Let wel ! Zoals reeds hoger aangekaart, doet dit geen afbreuk aan de mogelijkheid bij een uitoonverdeeldheidstreding te ontsnappen aan het verkooprecht wanneer de verkrijger zich kan beroepen op de wachtregeling (zie hoger – vast recht van € 50,00) of de regeling van toebedeling aan een historische vennoot in een personenvennootschap (zie hoger – verdeelrecht 2,5%).

Besluit

Met dit arrest is definitief komen vast te staan dat de interpretatie dat een uitbreng van een onroerend goed middels een uitoonverdeeldheidstreding tussen vennoot en vennootschap aanleiding geeft tot het verkooprecht van 10% (en niet het verdeelrecht van 2,5%) de toets van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel en non-discriminatiebeginsel doorstaat. Dit arrest laat evenwel de vraag onbeantwoord of het onderscheid in behandeling tussen kapitaalvennootschappen en personenvennootschap bij de uitbreng van onroerende goederen nog te verantwoorden is in het WVV tijdperk waarbij het onderscheid tussen beide soorten vennootschappen verder werd afgezwakt. Wordt ongetwijfeld vervolgd.