



TAX & PRIVATE EQUITY

## Uitbreng van vastgoed middels uitoonverdeeldheidstreding: verkooprecht verschuldigd, mits uitzonderingen!

23/03/2023 / Reageer / IMPOSTO Tax Lawyers



### ***Een analyse van het arrest van het Hof van Cassatie van 06.01.2023***

*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: 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 uitoonverdeeldheidstreding tussen vennootschap en aandeelhouder ingeval de aandeelhouder samen met de vennootschap het betrokken vastgoed heeft aangekocht.*

*In een vorig artikel (["Uitbreng van vastgoed middels uitoonverdeeldheidstreding: verkooprecht of verdeelrecht? Het Grondwettelijk Hof aan het woord!"](#)) zijn we nader ingegaan op de uitbreng middels uitoonverdeeldheidstreding naar aanleiding van een arrest van het Grondwettelijk Hof van 20 januari 2022. Dit arrest was een antwoord op twee prejudiciële vragen van het Hof van Cassatie. Thans heeft het Hof van Cassatie haar arrest geveld in deze aangelegenheid.*

### **Het regime in de registratierechten bij uitbreng – algemeen**

#### ***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 12%.

### ***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.

### ***Wachtregeling 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 (Vlaamse Belastingdienst) 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 *uitonverdeeldheidstreding* 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.

## **Het regime in de registratierechten bij uitbreng – de uitonverdeeldheidstreding**

### ***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 12% 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 uitonverdeeldheidstreding tussen oorspronkelijke mede-eigenaars het verdeelrecht verschuldigd is.



*Let wel! Dit standpunt doet geen afbreuk doet aan de mogelijkheid bij een uitoonverdeeldheidstreding te ontsnappen aan het verkooprecht wanneer de verkrijger zich kan beroepen op de uitzonderingen voor personenvennootschappen: 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%).*

### **Tussenarrest 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 12% en vervolgens het vastgoed verwerft van zijn vennootschap middels een uitoonverdeeldheidstreding, onderworpen is aan het verkooprecht van 12%,
  - 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 12%?

### **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 uitoonverdeeldheidstreding.

Vooreerst oordeelt het Hof dat het verschil in behandeling berust op een objectief criterium, nm. 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 uitzonderingen voor personen-vennootschappen: 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%).*

### **Eindarrest Hof van Cassatie van 06.01.2023**

In navolging op het arrest van het Grondwettelijk Hof bevestigt het Hof van Cassatie dat uit de tekst en de wetsgeschiedenis van de betrokken regelgeving blijkt dat het verkooprecht verschuldigd is op iedere verkrijging van vastgoed door een aandeelhouder van een kapitaalvennootschap, welke de wijze is waarop ze geschied. Het verkooprecht is dan ook verschuldigd op de verwerving door een vennoot in zijn hoedanigheid van mede-eigenaar van een vastgoed van de onverdeelde rechten in dit goed jegens de kapitaalvennootschap waarvan hij vennoot is.

Voorts bevestigt het Hof dat uit de wetsgeschiedenis van de betrokken regelgeving ook blijkt dat de wetgever met deze bepaling enerzijds niet alleen belastingontduiking door een aandeelhouder van een vennootschap, maar elke vorm van fiscale optimalisatie door aandeelhouders via een vennootschap heeft willen tegengaan en anderzijds dat hij van oordeel was dat elke transactie waarbij een vennootschap een vastgoed overdraagt aan één van haar aandeelhouders, een economisch voldoende betekenisvolle transactie vormt om de toepassing van het verkooprecht te rechtvaardigen. Het verkooprecht is dan ook van verschuldigd op de verkrijging door een aandeelhouder jegens zijn vennootschap van haar onverdeelde rechten in een vastgoed door een afstand van die onverdeelde rechten door de vennootschap aan haar aandeelhouder, ook wanneer de voorafgaandelijk gezamenlijke aankoop in onverdeeldheid van het vast goed aan het verkooprecht werd onderworpen.

*In navolging op het arrest van het Grondwettelijk Hof is het Hof van Cassatie de mening toegedaan dat een uitbreng van een vastgoed middels een uitoonverdeeldheidstreding tussen een aandeelhouder en zijn vennootschap aanleiding geeft tot het verkooprecht van 12% (en niet het verdeelrecht van 2,5%). De uitzonderingen blijven ook in deze aangelegenheid de algemene regel bevestigen: bij een uitoonverdeeldheidstreding met personenvennootschappen kan nuttig beroep gedaan worden 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%). De omzetting van kapitaalvennootschap in personenvennootschap is in deze context dan ook een te overwegen optie. Meer hierover in een volgende editie van [onze nieuwsbrief](#).*

Jan Sandra (IMPOSTO)