



**Nieuwe Vlaamse regeling voor de
schenking of vererving van familiale
ondernemingen en vennootschappen**

Rik Deblauwe

Tiberghien
ADVOCATEN | AVOCATS | LAWYERS

Een stukje geschiedenis

- Vlaams decreet van 20.12.1996: artikel 60*bis* VI. W. Succ. werd ingevoerd en voorzag een verlaagd tarief van 3%
- Decreet van 22.12.1999: tarief verlaagd naar 0%
- Decreet van 21.12.2007: voorwaarden aangepast na HvJ
- Decreet van 18.12.2009: de voorwaarden werden versoepeld, als tijdelijke gunstmaatregel tijdens de crisis

Maar dit kon niet blijven duren....

Vroeger en nu: basisidee

Familiale ondernemingen en vennootschappen	Vroeger	nu
Registratierecht (schenkingsrecht)	2%	0%
Successierecht	0%	3%

Voorwerp

- Familiale onderneming
 - Geen onroerend goed hoofdzakelijk gebruikt voor bewoning
- *Aandelen* van een familiale vennootschap
 - met zetel van WL in de EER
- Ook *certificaten* van aandelen, indien
 - de zetel van de RP in de EER
 - en doorstortingsverplichting
- Maar *geen vorderingen meer!*

Voorwaarden?

- Identiek voor schenken en vererven...

	Bij de schenking of vererving	3 jaar erna
I. Participatievw	Met familie minimum 50% in VE Maar soms volstaat 30% (indien met 1 andere 70% of met 2 anderen 90% of via holding)	-

II. Activiteitsvw	i. Nijverheids-, handels-, ambachts-, LBactiv of vrij beroep tot doel <ul style="list-style-type: none"> ▪ holding of 30%-dochter ii. Reële economische activiteit: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Vermoeden van niet indien <ul style="list-style-type: none"> *OG > 50% EN *bezoldigingen ≤ 1,5%) ▪ Tegenbewijs mogelijk 	Activ 3 jaar verderzetten Zie vw hiernaast
III. Financiële vw	Zetel in EER	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Geen Kapvermindering ▪ Zetel niet buiten EER
IV. Formele vw	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Schenken bij authentieke akte ▪ Verklaring in de akte ▪ Attest bij de akte 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Jaarrek (Ag VB)

Voorbeeld 1

		jaar 1	jaar 2	jaar 3
balanswaarde van het onroerend goed	X	600.000 €	590.000 €	580.000 €
balanswaarde van het totaal actief	Z	1.000.000 €	1.200.000 €	950.000 €
personeelskosten van de vennootschap	Y	50.000 €	10.000 €	15.000 €
	X/Z	60,00%	49,17%	61,05%
	Y/Z	5,00%	0,83%	1,58%
eerste test		niet ok	ok	niet ok
tweede test		ok	niet ok	ok
twee testen samen		ok	ok	ok
vrijgesteld van registratierechten				

Oplossing

		jaar 1	jaar 2	jaar 3
balanswaarde van het onroerend goed	X	600.000 €	590.000 €	580.000 €
balanswaarde van het totaal actief	Z	1.000.000 €	1.200.000 €	950.000 €
personeelskosten van de vennootschap	Y	50.000 €	10.000 €	12.000 €
	X/Z	60,00%	49,17%	61,05%
	Y/Z	5,00%	0,83%	1,26%
eerste test		niet ok	ok	niet ok
tweede test		ok	niet ok	niet ok
twee testen samen		ok	ok	niet ok
niet vrijgesteld van registratierechten!!				

Verdachte periode

'art 140bis' activa: termijn van art 7 W.Succ. van 3 naar 7 jaar

Enkele knelpunten

- I. De economische activiteit
- II. De directe dochter
- III. De immo
- IV. De burgerlijke maatschap
- V. De 7 jaarstermijn
- VI. Inbreng en inkorting

I. De economische activiteit

- Volgens de wettekst: 5 stappen:
 - Kwalificerend doel:
 - nijverheids-, handels-, ambachts-, of landbouwbedrijf of vrij beroep
 - Reële activiteit
 - Niet teveel onroerend goed
 - Anders voldoende personeelskosten
 - Tegenbewijs kan geleverd worden

activiteitsvoorwaarde

- Volgens de memorie van toelichting:
 - Het is derhalve *niet de bedoeling om voor private personen die een privaat patrimonium in vennootschappen onderbrengen, dus de patrimoniumvennootschappen, en dus ook geen economische finaliteit hebben, een gunstmaatregel te creëren. Ook zuivere managementvennootschappen die deze meerwaarde niet bieden, worden uitgesloten.*
- Vraag:
 - Wat is een patrimoniumvennootschap?
 - Wat is een managementvennootschap?
 - Waar staat dat in de wettekst??

activiteitsvoorwaarde

- cassatiearrest van 15 oktober 1998 inz. oud art. 48-1:
 - *Overwegende dat met nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwbedrijven bedoeld worden, ondernemingen die een economische activiteit uitoefenen, zonder uitsluiting van de ondernemingen die andere ondernemingen controleren, behalve wanneer zij enkel tot doel hebben de eenvoudige verkrijging en het in bezit houden van deelbewijzen;*
- *Elke economische activiteit zou dus voldoende zijn, tenzij het eenvoudig verkrijgen en in bezit houden van deelbewijzen*

activiteitsvoorwaarde

- Adm. Beslissing van 2001: cfr cassatie
- - Holdingvennootschap.
- 02. - *Een zuivere holding, met andere woorden een vennootschap die de eenvoudige verkrijging en het in bezit houden van deelbewijzen tot doel heeft, is uitgesloten van de toepassing van artikel 140bis W. Reg.*
- *Een vennootschap die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, een vrij beroep of een ambt of post combineert met een holdingactiviteit, met andere woorden een gemengde holding, kan wel aanspraak maken op de toepassing van artikel 140bis W. Reg.*
- *(Besl. 19 november 2001, nr. E.E./98.617, Rep RJ Nummer R140bis/01-02)*

activiteitsvoorwaarde

- Bericht op website vlaanderen.be:
 - Vennootschappen zonder enige reële economische activiteit kunnen niet onder de gunsttarieven worden overgedragen. Of een vennootschap reële economische activiteit heeft, wordt nagegaan op basis van twee parameters uit de balans van de jaarrekening van de vennootschap.
 - Een vennootschap wordt beschouwd als zonder enige reële economische activiteit indien:
 - de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen (code 62 van de resultatenrekening) een percentage gelijk of lager dan 1,50% uitmaken van de totale activa (code 20/58 van de balans); en
 - de terreinen en gebouwen (code 22 van de balans) meer dan 50% uitmaken van het totaal actief (code 20/58 van de balans)."

samenvattend

- Economische activiteit is voldoende
 - Bv. ook diensten die geen 'ambacht' zijn
 - Hoeft niet noodzakelijk deze te zijn die in het doel staat
- Managementvennootschap:
 - Kan niet volgens de memorie van toelichting
 - Zou wel kunnen volgens de wet
- Onroerend goed – activiteit die professioneel zou zijn in privé:
 - O.i. ook vrijgesteld
- Immo-vennootschap die fabriek verhuurt a/h bedrijf:
 - Betwifelbaar op grond van het decreet
 - Maar zou kunnen volgens de memorie van toelichting...

II. De directe dochter

- Vroeger, onder 60bis: onbeperkte consolidatie:
 - Cfr. Verslag van de commissie voor Financiën en Begroting 1997, waarbij de oorspronkelijke tekst van art. 60bis werd ingevoerd, en waar letterlijk stond: “Wat het begrip dochtervennootschap betreft, wordt gepreciseerd dat het hier gaat om elke onderliggende vennootschap, ook verder dan de eerste generatie” (Parl.St. VI.Parl. 1996-97, Stuk 428, nr. 17, 19.)
- Nu alleen directe dochters:
 - Indien de vennootschap aan het voorgaande niet beantwoordt (*d.i. aan de activiteitstest*), maar minstens 30% van de aandelen houdt van minstens één directe dochtervennootschap die aan deze voorwaarde beantwoordt en die haar zetel van werkelijke leiding heeft in een van de lidstaten van de Europese Economische Ruimte, wordt zij tevens beschouwd als een familiale vennootschap.

De directe dochter

- In dat geval wordt de waarde wel beperkt:
 - §3. Ingeval een vennootschap overeenkomstig paragraaf 2, punt 2°, tweede lid, als een familiale vennootschap wordt beschouwd, wordt de vrijstelling beperkt tot de waarden van de aandelen van de vennootschap in de dochtervennootschappen die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel en die hun zetel van werkelijke leiding in een van de lidstaten van de Europese Economische Ruimte hebben.
- Vraag: bedoelt men hier ook alleen de ‘directe’ dochtervennootschappen?

De directe dochtervennootschap

- Memorie van toelichting:
 - Indien een holding wordt vrijgesteld omdat haar directe dochtervennootschap, waarin zij een minimumparticipatie heeft van [50%], een exploitatievennootschap – en derhalve geen management- of patrimoniumvennootschap betreft die gelegen is binnen de EER, wordt de vrijstelling of vermindering beperkt tot de waarde van de aandelen van deze holding in al haar *directe dochtervennootschappen* – die exploitatievennootschappen betreffen en gelegen zijn binnen de EER.

De directe dochtervennootschap

- Verantwoording bij het amendement nr. 17:
 - *“Indien een holding wordt vrijgesteld omdat haar directe dochtervennootschap, waarin zij een minimumparticipatie heeft van 30 procent een exploitatievennootschap is die gelegen is binnen de Europese Economische Ruimte (EER), wordt de vrijstelling of vermindering beperkt tot de waarde van de aandelen van deze holding in al haar dochtervennootschappen, die exploitatievennootschappen betreffen en gelegen zijn binnen de EER, zonder dat deze waarde uiteraard de waarde van de holding kan overstijgen.*
 - *“Het is de bedoeling dat eens een holdingvennootschap gekwalificeerd wordt als een familiale vennootschap, zij zal vrijgesteld worden voor de waarde van al haar onderliggende dochtervennootschappen die exploitatievennootschappen betreffen en gelegen zijn binnen de EER.*
 - *“Op deze wijze wordt enerzijds gegarandeerd dat er een voldoende band is tussen de schenker of erflater en de uiteindelijke exploitatievennootschap en anderzijds worden de holding, eens zij gekwalificeerd wordt als familiale vennootschap, gewaardeerd op basis van al haar onderliggende exploitatievennootschappen binnen de EER.*
 - *Het is derhalve niet de bedoeling om onrechtstreeks, namelijk door het werken met een holdingconstructie, vennootschappen zonder enige reële economische activiteit mee te nemen in de waardering van de holding. Daarnaast dient de nettowaarde van de vrijstelling ook berekend te worden in functie van het percentage aan aandelen dat de schenker of erflater aanhoudt in de holding. Alleen deze aandelen maken immers deel uit van zijn nalatenschap.”*

De directe dochtervennootschap

- Is een 'kleindochter' dus ook een 'dochter'?
 - Volgens de wettekst kan men twijfelen
 - Volgens de MvT niet
 - Volgens het amendement wel
 - Dit laatste lijkt ons wel de wil van de wetgever te zijn
- Conclusie:
 - Een grote groep met 2 holdings kwalificeert niet
 - Een grote groep met 2 holdings kwalificeert wel als de topholding minstens 30% heeft in een vennootschap met kwalificerende activiteit

III. De immo

- Wanneer kwalificeert een onroerend-goed-vennootschap?
- Schaal van 1 tot 8: waar trekken we de grens?
 1. De villavennootschap (waar enkel de villa van de zaakvoerder in zit en zijn appartement aan de zee);
 2. De doktersvennootschap met een villa
 3. De onroerend-goed-vennootschap met een klein appartementsgebouw
 4. De onroerend-goed-vennootschap met een groot appartementsgebouw en personeel (maar geen 1,5% salaris);
 5. Idem maar meer dan 1,5% salaris;
 6. De immo die ook bouwt en verhuurt
 7. De immo die grond koopt en verkavelt,
 8. De aannemer die bouwt en verkoopt

IV. De burgerlijke maatschap

- Is een burgerlijke maatschap een “tussenliggend niveau”?
 - Een BM is een contract
 - Heeft geen rechtspersoonlijkheid
 - Ook al spreekt de wet zelf over “verplichtingen tegenover de vennootschap”, bv. art. 22:
 - *“Ieder vennoot is aan de vennootschap verschuldigd hetgeen hij beloofd heeft daarin te zullen inbrengen.*
 - *Wanneer deze inbreng bestaat in een bepaalde zaak, en deze zaak onder de vennootschap wordt uitgewonnen, is de vennoot tot vrijwaring jegens de vennootschap gehouden op dezelfde wijze als een verkoper jegens zijn koper.”*
- Is dus geen afzonderlijk niveau, maar transparant
- Cfr. vele rulings inzake inkomstenbelasting

De 7 jaars termijn: de wettekst

- “Art. 7. De goederen, waarover, naar het door het bestuur geleverd bewijs, de afgestorvene kosteloos beschikte gedurende de drie jaar vóór zijn overlijden, worden geacht deel uit te maken van zijn nalatenschap, indien de bevoordeling niet onderworpen werd aan het registratierecht gevestigd voor de schenkingen, behoudens verhaal van de erfgenamen of legatarissen op de begiftigde voor de wegens die goederen gekweten successierechten. *De termijn van drie jaar wordt evenwel op zeven jaar gebracht indien het gaat om aandelen en activa bedoeld in artikel 140bis van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten.*
- Wanneer er door het bestuur of door de erfgenamen en legatarissen bewezen wordt dat de bevoordeling een bepaalde persoon gold, wordt deze voor legataris van de geschonken zaak gehouden.
- *Voor de toepassing van dit artikel wordt een bevoordeling waarvoor een vrijstelling van het registratierecht werd toegepast, gelijkgesteld met een bevoordeling die aan het registratierecht gevestigd voor de schenkingen werd onderworpen.”* ».

Maar in de voorbereidende werken

- Vinden we 2 tegenstrijdige teksten.
- Eerste tekst:
 - . Opdat de verlengde termijn van zeven jaar van toepassing zou zijn, *dienen de activa of aandelen die worden geschonken, te voldoen aan de voorwaarden gesteld in artikel 140bis van het Vlaams Wetboek der registratierechten.* Of een vennootschap voldoet aan de voorwaarden van artikel 140bis van het Vlaams Wetboek der registratierechten wordt *beoordeeld op het ogenblik dat de schenking heeft plaatsgevonden.* Indien een schenking bijvoorbeeld vijf jaar geleden plaatsvond en de schenking op dat ogenblik niet voldeed aan de voorwaarden om te kunnen genieten van de vrijstelling bepaald in artikel 140bis van het Vlaams Wetboek der registratierechten, zal niet de zevenjarige termijn, maar de driejarige termijn van toepassing zijn, zodat het voorwerp van de schenking niet in de nalatenschap zal vallen. Voldeed zij op dat ogenblik wel aan de voorwaarden van artikel 140bis van het Vlaams Wetboek der registratierechten, *zal de zevenjarige termijn wel van toepassing zijn, uiteraard voor zover deze akte niet werd geregistreerd.*

Art 7

- 2^e tekst:
 - “Op die manier worden *bevoordelingen die niet in lijn zijn met het ingeolge artikel 140bis van het Vlaams Wetboek der registratierechten nagestreefde beleid, eveneens onder het toepassingsgebied van artikel 7 van het Vlaams Wetboek der successierechten gebracht.* Voormelde patrimoniumvennootschappen zullen bijvoorbeeld onderworpen worden aan de verdachte periode van zeven jaar, uiteraard voor zover deze akte niet werd geregistreerd.”

Art 7

- Oplossing?
 - “bedoeld in”

De verantwoording van het amendement is o.i. op dat punt *contra legem*, want de wet zegt duidelijk: “aandelen en activa bedoeld in artikel 140bis van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten”. Welnu, “bedoeld in”, betekent niets meer dan dat het aandelen en activa zijn die aan de voorwaarden van dit artikel beantwoorden.



De term komt vele malen voor in de wetgeving, ook in het successiewetboek, bv. in artikel 55quater:

Artikel 55quater. § 1. Van het recht van successie en van het recht van overgang bij overlijden wordt vrijgesteld de waarde van de onroerende goederen die te beschouwen zijn als bos, zoals bedoeld in artikel 3 van het bosdecreet van 13 juni 1990.

Men heeft het ook hier duidelijk over niet alle mogelijke bossen, maar enkel over die welke aan de voorwaarden van dat decreet voldoen.

conclusie

- Gelijkschakeling van de voorwaarden voor schenkings- en successierecht
- Geen vorderingen meer
- Activiteitsvoorwaarde: vragen blijven
- Geen dubbele holdingstructuren meer
- Directe dochter: merkwaardige wetgeving
- Verdachte periode: merkwaardige wetgeving



rik.deblauwe@tiberghien.com

Brussels Office
Tour & Taxis
Havenlaan 86C / 419
B-1000 Brussels
Tel +32 (0)2 773.40.00
www.tiberghien.com

Antwerp Office
Minerva Building
Karel Oomsstraat 47/5
B-2018 Antwerpen
Tel +32 (0)3 443.20.00
www.tiberghien.com

Luxembourg Office
44, rue de la Vallée
L-2661 Luxembourg
Tel +352 27 47 51 11
www.altiustiberghien.com

Tiberghien
ADVOCATEN • ADVOCATS • LAWYERS

2-5-2012 29