

ingediend op **1188** (2021-2022) – Nr. 1
15 maart 2022 (2021-2022)

Voorstel van decreet

van Hannelore Goeman en Ludwig Vandenhove

tot wijziging van
de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013,
wat betreft het uitsluiten van de gunstregelingen
voor familiale vennootschappen
in de erf- en schenkbelasting
voor onroerende goederen
die hoofdzakelijk voor private bewoning
aangewend of bestemd zijn

TOELICHTING

1. Algemene toelichting**1.1. Situering**

Sinds 2012 bestaat het huidige Vlaamse fiscale gunstregime in de erf- en schenkbelasting voor activa van familiale ondernemingen en aandelen van familiale vennootschappen. De bedoeling van de decreetgever was om de continuïteit van familiebedrijven te bevorderen¹, als die tussen generaties overgedragen worden.

De intentie van de decreetgever was om ondernemingen die een reële economische activiteit uitoefenen, te ondersteunen. Het is daarbij nooit de bedoeling geweest om toe te staan dat personen privaat patrimonium aan het gunsttarief konden erven of schenken door het in een vennootschap onder te brengen. Dat blijkt ook expliciet uit de memorie van toelichting² bij het ontwerp van decreet waarmee de regeling werd ingevoerd: "Het is derhalve niet de bedoeling om private personen die hun privaat patrimonium in vennootschappen onderbrengen (de zogenaamde 'patrimoniumvennootschappen') en derhalve niet de bedoeling hebben een economische (maatschappelijke) ondernemingswaarde te creëren van de gunstmaatregelen te laten meegenieten. Er kan evenmin van het fiscale gunstregime genoten worden indien, voor wat betreft familiale ondernemingen, onroerende goederen overdragen worden die hoofdzakelijk tot bewoning worden bestemd."

Recente rechtspraak heeft echter aangetoond dat de regels onvoldoende sluitend zijn. Er vindt een uitholling plaats van het begrip 'reële economische activiteit', waardoor het wel mogelijk wordt om privaat patrimonium en voor bewoning bestemd vastgoed – zoals een tweede verblijf – aan het verminderde tarief te laten erven of schenken door het onder te brengen in een vennootschap die ook andere economische activiteiten uitoefent.

Als voorbeeld is er de uitspraak van 4 februari 2020 van de rechtbank van eerste aanleg in Gent.³ De uitspraak ging over de erfenis van aandelen van een vennootschap waarin zich naast een hoeveslagerij ook voor meer dan 3 miljoen euro waarde aan onroerend goed bevond. De rechtbank oordeelde dat de activiteit die de hoeveslagerij vertegenwoordigde, voldoende bewijs was van het bestaan van een reële economische activiteit. Daardoor kon de volledige vennootschap, inclusief het onroerend goed, tegen het verminderde tarief overgeërfd worden.

Die uitkomst heeft niets meer te maken met het vrijwaren van de continuïteit van een familiebedrijf. Dankzij die recente precedentes dreigt de gunstregeling een speeltuin voor belastingplanning te worden. Het is fundamenteel onrechtvaardig dat personen zonder vennootschap tot 27 procent erfbelasting betalen in rechte lijn, terwijl personen met een vennootschap via een nooit daartoe bedoelde gunstregeling dat tegen verminderde tarieven kunnen.

Met dit voorstel van decreet willen de indieners komaf maken met de mogelijkheid om onroerende goederen die hoofdzakelijk voor private bewoning aangewend of bestemd zijn, te laten vererven tegen het verminderde tarief of vrijgesteld te schenken.

¹ Memorie van toelichting, *Parl.St.* VI.Parl. 2011-12, nr. 1326/1.

² *Ibid.*

³ Rechtbank van eerste aanleg Gent, 4 februari 2020, Rolnummer 18/2476/A.

1.2. Huidige regeling

De huidige regeling werd in 2012 ingevoerd en voorziet voor familiale ondernemingen en vennootschappen in een vrijstelling in de schenkbelasting en bepaalt in de erfbelasting een tarief van 3 procent voor vererving in de rechte lijn en 7 procent voor vererving door anderen. Met die regeling heeft de wetgever zaakvoerders van familiale bedrijven willen aanmoedigen om de overdracht van hun bedrijf tijdig en bij leven te regelen.

De randvoorwaarden voor de schenkbelasting staan opgesomd in artikel 2.8.6.0.3, §1, eerste lid, 2°, tot en met artikel 2.8.6.0.6 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, en voor de erfbelasting in artikel 2.7.4.2.2, §1, eerste lid, 2°, tot en met artikel 2.7.4.2.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013. Er is sprake van vier soorten voorwaarden:

- een exploitatievoorwaarde voor ondernemingen, die stelt dat de erflater zelf een over te laten onderneming moet uitbaten;
- een participatievoorwaarde voor vennootschappen, die stelt dat minstens 50 procent van de aandelen moeten worden aangehouden door de erflater, behoudens uitzonderingen;
- een continuïteitvoorwaarde, die stelt dat de activiteit van de vennootschap minstens gedurende drie jaar moet worden voortgezet;
- enkele vormvoorwaarden.

1.3. De uitholling van het begrip reële economische activiteit

Omdat de wetgever expliciet de bedoeling had om patrimoniumvennootschappen uit te sluiten van de regeling, is in artikel 2.8.6.0.3, §2, en artikel 2.7.4.2.4, §2, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 opgenomen dat vennootschappen die geen reële economische activiteit hebben, worden uitgesloten van de vrijstelling. Er is een wettelijk vermoeden dat vennootschappen met aanzienlijke hoeveelheden vastgoed op de balans geen reële economische activiteit uitoefenen.

Een vennootschap wordt dus geacht geen reële economische activiteit uit te oefenen als uit de balansposten van de goedgekeurde jaarrekening van minstens een van de drie boekjaren die voorafgaan aan de datum van de authentieke akte van respectievelijk schenking of overlijden, cumulatief blijkt dat:

- a) de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen 1,50 procent of minder uitmaken van de totale activa;
- b) de terreinen en gebouwen meer dan 50 procent uitmaken van het totale actief.

De begiftigde of erfgenaam kan wel een tegenbewijs van dat wettelijke vermoeden leveren en bewijzen dat er toch reële economische activiteit is.

In omzendbrief 2015/02 bevestigt de Vlaamse Belastingdienst (VLABEL) dat "indien blijkt dat aan bovenstaande parameters werd voldaan, niets de begiftigde/erfgenaam ervan weerhoudt om het tegenbewijs te leveren". Maar tegelijk voegt de omzendbrief daaraan toe dat "concreet aangetoond dient te worden dat alle onroerende goederen die aanwezig zijn in de vennootschap, worden aangewend voor de economische activiteit van de vennootschap, en derhalve geen privaat patrimonium betreffen. De decreetgever heeft nooit de bedoeling gehad om onroerend goed dat voor privaat genot bestemd of gebruikt is, op te nemen in een gunstregime."

De interpretatie van VLABEL is dus steeds geweest dat zodra er zich privévastgoed in een vennootschap bevindt, die vennootschap geen gebruik kan maken van de gunstregimes in de erf- of schenkbelasting, ook al kan die een tegenbewijs van reële economische activiteit leveren.

Het is precies die interpretatie die de voormelde rechtspraak⁴ tegengesproken heeft. Daar wordt het tegenbewijs veel enger geïnterpreteerd. Reële economische activiteit wordt daarin als een binair gegeven gezien: een vennootschap heeft ofwel een reële economische activiteit ofwel niet, en de aanwezigheid van eventueel privaat vastgoed verandert daar niets aan.

Als een vennootschap een bewijs kan leveren van reële economische activiteit, in casu een hoeveslagerij, dan volstaat dat om de volledige vennootschap te beschouwen als een vennootschap met een reële economische activiteit onder de bepalingen van de gunstregeling, ongeacht het aandeel dat die activiteit vertegenwoordigt in de activa van de vennootschap. En dus kunnen alle activa, ook privaat vastgoed, mee geërfd of geschonken worden onder het gunstregime.

Daardoor wordt de bedoeling die de decreetgever had op het moment dat die de voorwaarde van een reële economische activiteit heeft opgelegd, volledig uitgehouden. Die uitkomst is niet alleen fundamenteel onrechtvaardig, maar ook duidelijk in tegenspraak met de originele bedoeling van de gunstregeling – zoals blijkt uit de memorie van toelichting bij het ontwerp van decreet⁵ – en de manier waarop de administratie de gunstregeling altijd heeft toegepast.

1.4. Voorgestelde oplossing

In dit voorstel van decreet willen de indieners de interpretatie van VLABEL in de Vlaamse Codex Fiscaliteit verankeren. Concreet wil dat zeggen dat vennootschappen uitgesloten worden van beide gunstregimes zodra er zich onroerende goederen in de vennootschap bevinden die hoofdzakelijk voor private bewoning aangewend of bestemd zijn.

Als antimisbruikmaatregel geldt de uitsluiting ook als een dergelijk vastgoed zich in een vennootschap bevindt waarvan de moedervernootschap aandelen aanhoudt. Op die manier wordt voorkomen dat de uitsluiting ontweken kan worden door het eigenaarschap van het vastgoed tussen gelieerde vennootschappen te verplaatsen. Daardoor kunnen alleen vennootschappen met een reële economische activiteit en waarvan het vastgoed wordt aangewend voor de economische activiteit van de vennootschap, nog gebruikmaken van de gunstregelingen.

Dat heeft tot gevolg dat eigenaars van een vennootschap die in het kader van successieplanning gebruik willen maken van die mogelijkheid, het bestaande private vastgoed in de vennootschap dus tijdig moeten afsplitsen.

2. Toelichting bij de artikelen

Artikel 1

Dit artikel behoeft geen toelichting.

Artikel 2

Dit artikel regelt het verlaagde tarief voor familiale ondernemingen en vennootschappen in de erfbelasting. De toevoeging specificeert dat de overerving van een familiale onderneming uitgesloten wordt van het verlaagde tarief van 3 procent in rechte lijn of 7 procent naar anderen als er zich in de vennootschap of in een vennootschap waarvan de moedervernootschap aandelen aanhoudt, onroerende goederen bevinden die hoofdzakelijk voor private bewoning aangewend of bestemd zijn.

⁴ Rechtbank van eerste aanleg Gent, 4 februari 2020, Rolnummer 18/2476/A.

⁵ Memorie van toelichting, *Parl. St.* VI.Parl. 2011-12, nr. 1326/1.

De specificering dat er zich ook geen privaat vastgoed mag bevinden in een vennootschap waarvan de moeder vennootschap aandelen aanhoudt, is een antimisbruikbepaling die voorkomt dat het gunsttarief onrechtmatig verkregen kan worden door het eigenaarschap van onroerende goederen tussen gelieerde vennootschappen te verplaatsen.

Artikel 3

Dit artikel regelt de vrijstelling voor familiale ondernemingen en vennootschappen in de schenkbelasting. De toevoeging specificeert dat de schenking van een familiale onderneming uitgesloten wordt van de vrijstelling als er zich in de vennootschap of in een vennootschap waarvan de moeder vennootschap aandelen aanhoudt, onroerende goederen bevinden die hoofdzakelijk voor private bewoning aangewend of bestemd zijn.

De specificering dat er zich ook geen privaat vastgoed mag bevinden in een vennootschap waarvan de moeder vennootschap aandelen aanhoudt, is een antimisbruikbepaling die voorkomt dat de vrijstelling onrechtmatig verkregen kan worden door het eigenaarschap van onroerende goederen tussen gelieerde vennootschappen te verplaatsen.

Hannelore GOEMAN
Ludwig VANDENHOVE

VOORSTEL VAN DECREET

Artikel 1. Dit decreet regelt een gewestaangelegenheid.

Art. 2. Aan artikel 2.7.4.2.2, §1, eerste lid, 2°, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 wordt de volgende zin toegevoegd:

“Dat verlaagde tarief wordt niet toegekend als er zich in de vennootschap of in een vennootschap waarvan de moedervernootschap aandelen aanhoudt, onroerende goederen bevinden die hoofdzakelijk voor private bewoning worden aangewend of voor private bewoning bestemd zijn.”.

Art.3. Aan artikel 2.8.6.0.3, §1, eerste lid, 2°, van dezelfde codex wordt de volgende zin toegevoegd:

“De vrijstelling wordt niet toegekend als er zich in de vennootschap of in een vennootschap waarvan de moedervernootschap aandelen aanhoudt, onroerende goederen bevinden die hoofdzakelijk voor private bewoning worden aangewend of voor private bewoning bestemd zijn.”.

Hannelore GOEMAN
Ludwig VANDENHOVE