

ingediend op **1648** (2022-2023) – Nr. 1
29 maart 2023 (2022-2023)

Voorstel van decreet

van Hannelore Goeman, Ludwig Vandenhove en Thijs Verbeurgt

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

TOELICHTING

1. Algemene toelichting**1.1. Inleiding**

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 toelichting bij het ontwerp van decreet waarmee de regeling werd ingevoerd²: "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 het familiebedrijf. Dankzij die recente precedents 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 worden of ervoor bestemd zijn te laten vererven aan het verminderd 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 aandelen moet worden aangehouden door de erflater, behoudens uitzonderingen;
- een continuïteitsvoorwaarde, 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 uitgehold. 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 verankeren dat enkel de overeenstemmende waarde van de activa die voor de economische activiteit gebruikt worden overgeërfd of geschonken kan worden aan gunsttarief. Concreet wil dat zeggen dat de overeenstemmende waarde van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot private bewoning worden aangewend evenals passief belegde activa binnen de familiale vennootschap uitgesloten worden van beide gunstregimes. De reële verkoopwaarde van deze activa dient dan aan het normale tarief belast te worden.

Als antimisbruikmaatregel geldt de uitsluiting ook voor dergelijke activa die zich bevinden in een vennootschap waarvan de moedervennootschap aandelen aanhoudt. Zo wordt voorkomen dat deze uitsluiting ontweken kan worden door het eigenaarschap van deze activa tussen gelieerde vennootschappen te verplaatsen.

Daardoor kunnen alleen activa die aangewend worden voor een reële familiale economische activiteit nog overgemaakt worden onder de gunstregelingen.

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 het verlaagde tarief van 3 procent in rechte lijn of 7 procent naar anderen voor de overerving van een familiale onderneming niet van toepassing is op volgende zaken:

- onroerend goed dat hoofdzakelijk tot private bewoning bestemd is;
- passief belegde activa, zoals bijvoorbeeld beleggingsfondsen.

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 overeenstemmende waarde van private onroerende goederen en passief belegde activa, uitgedrukt in de reële verkoopwaarde, moet dus verhoudingsgewijs in mindering worden gebracht bij de waardering van de aandelen van de familiale vennootschap voor de toepassing van het gunstregime. Deze overeenstemmende waarde moet vervolgens aan het gewone tarief van de erfbelasting belast worden.

De specificering dat ook privaat vastgoed of passief belegde activa die zich in een vennootschap bevinden waarvan de moedervernootschap aandelen aanhoudt uitgesloten zijn, is een antimisbruikbepaling.

Artikel 3

Dit artikel regelt het verlaagd tarief voor familiale ondernemingen en vennootschappen in de schenkbelasting. De toevoeging specificeert dat het verlaagd tarief van 3 procent in rechte lijn of 7 procent naar anderen voor de overerving van een familiale onderneming niet van toepassing is op volgende zaken:

- onroerend goed dat hoofdzakelijk tot private bewoning bestemd is;
- passief belegde activa, zoals bijvoorbeeld beleggingsfondsen.

De overeenstemmende waarde van private onroerende goederen en passief belegde activa, uitgedrukt in de reële verkoopwaarde, moet dus verhoudingsgewijs in mindering worden gebracht bij de waardering van de aandelen van de familiale vennootschap voor de toepassing van het gunstregime. Deze overeenstemmende waarde moet vervolgens aan het gewone tarief van de schenkbelasting belast worden.

De specificering dat ook privaat vastgoed of passief belegde activa die zich in een vennootschap bevinden waarvan de moedervernootschap aandelen aanhoudt uitgesloten zijn, is een antimisbruikbepaling.

Artikel 4

Dit artikel bepaalt de inwerkingtreding.

Hannelore GOEMAN
Ludwig VANDENHOVE
Thijs VERBEURGT

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 worden de volgende zinnen toegevoegd:

“Dat verlaagd tarief is niet van toepassing op:

- 1° de overeenstemmende waarde van de onroerende goederen die hoofdzakelijk tot private bewoning worden aangewend of zijn bestemd en die zich in de familiale vennootschap bevinden of in een met de familiale vennootschap verbonden vennootschap;
- 2° de overeenstemmende waarde van de activa die passief zijn belegd en die zich in de familiale vennootschap bevinden of in een met de familiale vennootschap verbonden vennootschap.

Bij de waardering van de aandelen van de familiale vennootschap dient de reële verkoopwaarde van deze onroerende goederen en passief belegde activa, desgevallend in verhouding tot de deelneming in de met de familiale vennootschap verbonden vennootschap, in mindering te worden gebracht. De waarde van deze onroerende goederen en passief belegde activa dient vervolgens belast te worden aan het geldende tarief in de erfbelasting zoals vastgelegd in artikel 2.7.4.1.1.”

Art. 3. Aan artikel 2.8.6.0.3, §1, eerste lid, 2°, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 worden de volgende zinnen toegevoegd:

“Deze vrijstelling is niet van toepassing op:

- 1° de overeenstemmende waarde van de onroerende goederen die hoofdzakelijk tot private bewoning worden aangewend of zijn bestemd en die zich in de familiale vennootschap bevinden of in een met de familiale vennootschap verbonden vennootschap;
- 2° de overeenstemmende waarde van de activa die passief zijn belegd en die zich in de familiale vennootschap bevinden of in een met de familiale vennootschap verbonden vennootschap.

Bij de waardering van de aandelen van de familiale vennootschap dient de reële verkoopwaarde van deze onroerende goederen en passief belegde activa, desgevallend in verhouding tot de deelneming in de met de familiale vennootschap verbonden vennootschap, in mindering te worden gebracht. De waarde van deze onroerende goederen en passief belegde activa dient vervolgens belast te worden aan het geldende tarief in de schenkbelasting zoals vastgelegd in artikel 2.8.4.1.1.”

Art. 4. Dit decreet treedt in werking op 1 juli 2023.

Hannelore GOEMAN
Ludwig VANDENHOVE
Thijs VERBEURGT