



Kan een partiële splitsing van onroerend goed met schulden zonder registratierechten?

Ervaren Bedrijfsleider PRO - Jaargang 15 - Nummer 11 - 12.2.2024

In een ruling van 17 juli 2023 (VB nr. 23032) heeft Vlabel groen licht gegeven voor een partiële splitsing waarbij, kort gesteld, de afsplitsing van enkele onroerende goederen met bijbehorende schulden kwalificeerde als een bedrijfstak. Hierdoor kon de verrichting zonder heffing van het verkooprecht plaatsvinden. In de ruling zet Vlabel de relevante principes uiteen die ook in toekomstige cases als leidraad zouden kunnen dienen.

Vastgoed afsplitsen

Op het vlak van de registratierechten stelt zich in de praktijk vaak de vraag naar de mogelijkheid om vastgoed belastingvrij af te splitsen. Verschillende beweegredenen kunnen hieraan ten grondslag liggen. Een klassieke motivering is het afsplitsen van het onroerend vermogen van het bedrijfsrisico van de operationele vennootschap. Door het onroerend vermogen onder te brengen in een afzonderlijke vennootschap, wordt het gevrijwaard van potentiële toekomstige schuldeisers van de operationele vennootschap.

Behoudens eventueel fiscaal misbruik, stelt er zich doorgaans geen probleem wanneer het een onroerend goed betreft dat schuldenvrij wordt afgesplitst. De partiële splitsing van het onroerend goed wordt dan fiscaal-juridisch gezien gelijkgesteld met een inbrengverrichting onderworpen aan het federaal inbrengrecht van 0% (met als minimum steeds het vast recht van € 50).

Vastgoed met schulden afsplitsen

Het is echter ook denkbaar dat er op het onroerend goed nog schulden rusten. Doorgaans zullen die samen met het onroerend goed worden overgedragen, tenzij er een herfinanciering kan worden onderhandeld met de bank.

Op het vlak van de registratierechten wordt de partiële splitsing van een onroerend goed met bijbehorende schulden gekwalificeerd als een zgn. gemengde inbreng. De inbreng wordt immers niet uitsluitend vergoed met aandelen, maar ook deels via de overname van de schuld die op het onroerend goed rust. In dergelijke gevallen is het verkooprecht (12% in het Vlaamse gewest) van toepassing ten belope van de schuld die werd 'ingebracht' (artikel 2.9.1.0.3., lid 1 VCF).

Afhankelijk van het bedrag van de schulden kan de belastingimpact hiervan aanzienlijk zijn. Stel dat de marktwaarde van het vastgoed € 3.000.000 bedraagt en er € 1.000.000 aan schulden mee worden afgesplitst, dan zal er door de partiële splitsing € 120.000 aan verkooprecht verschuldigd zijn.

Vennootschapsbelasting en btw

Merk op dat zo'n gemengde inbreng geen impact heeft op de principiële belastingneutraliteit van de partiële splitsing op het vlak van de vennootschapsbelasting. Hiervoor gelden andere voorwaarden, met als belangrijkste de zakelijke motivering ervan (artikel 183bis WIB 92).

Met het oog op de neutraliteit op het vlak van de btw is de notie bedrijfstak dan weer wel van groot belang. Bijkomend is vereist dat de overnemende vennootschap een btw-belaste activiteit uitoefent. Dit is een belangrijk aandachtspunt als men na de reorganisatie de intentie heeft om het onroerend goed te verhuren.

Uitzondering: inbreng van een algemeenheid van goederen of bedrijfstak

De heffing van het verkooprecht blijft evenwel achterwege wanneer het afgesplitste onroerend goed en de schulden kwalificeren als een 'algemeenheid van goederen' of een 'bedrijfstak'. In de praktijk is dit geen evidentie.

Van een algemeenheid van goederen is er sprake wanneer het volledige vermogen wordt overgedragen, bijvoorbeeld bij een fusie of een volledige splitsing van de vennootschap. Voor de kwalificatie als bedrijfstak is vereist dat de afgesplitste bestanddelen uit hoofde van de nieuw opgerichte vennootschap als een zelfstandig economisch geheel worden uitgebaat.

Feiten en motivering

In de hier besproken ruling staat de vraag centraal of de afgesplitste bestanddelen kwalificeren als een bedrijfstak. Concreet betreft het een vennootschap actief in tweedehandsmaterialen en recyclage van goederen (o.m. textiel). Het bedrijf kende een exponentiële groei en in 2022 werd met de aankoop van bedrijfsvastgoed een volgende stap gezet. Het was de bedoeling om een

volwaardige vastgoedactiviteit uit te bouwen, naast de huidige exploitatieactiviteiten.

Op het ogenblik van de aanvraag had de vastgoedactiviteit al een zekere omvang. Het bedrijfsvastgoed bestond uit verschillende gebouwen, waarbij het ene gebouw voor de eigen exploitatie werd aangewend en het andere volledig werd verhuurd aan professionele huurders. Er was één personeelslid dat zich bezighield met het beheer van het vastgoed, contacten met huurders, opvolging van het onderhoud en de herstellingen van het vastgoed, onderhandelingen omtrent huurovereenkomsten, opvolging van de indexatie en de inning van de huurgelden.

Meer en meer ontstond de noodzaak om een opsplitsing te maken tussen de vastgoedactiviteiten en de exploitatieactiviteiten van de vennootschap. Bovendien werd er een intentieverklaring ondertekend met betrekking tot de toetreding van een externe investeerder. De voorwaarde voor die transactie was het afsplitsen van het vastgoed van de vennootschap. De splitsing maakt het immers mogelijk voor nieuwe investeerders om in te stappen zonder dat zij de waarde van het onroerend goed mee in rekening moeten brengen.

Naast een industriegebouw, bestaande uit een loods en een kantoorgebouw, en een magazijn zouden er onder meer ook handelsschulden en een krediet op het onroerend goed mee afgesplitst worden naar een nieuw op te richten vennootschap. Ook het huidige personeelslid zal mee overgedragen worden om daar de vastgoedactiviteiten verder op te volgen.

De vennootschap benadrukt daarbij dat de vastgoedactiviteit, bestaande uit de verhuur en het beheer van vastgoed, al op het ogenblik van de aanvraag een bestaande activiteit was. Deze activiteit staat los van de operationele activiteit. Een klant kan een afnemer zijn van ofwel de

bedrijfstaking inzake textielsortering ofwel huurder van het vastgoed. Het is nooit het geval dat een klant van beide diensten gebruikmaakt.

Standpunt Vlabel

Opmerkelijk is dat Vlabel bepaalt dat het voorhanden zijn van een bedrijfstaking beoordeeld moet worden uit het oogpunt van zowel de inbrengende als de inbrenggenietende vennootschap. Op basis van oude rechtspraak van het Hof van Justitie (HvJ, 13.10.1992, C-50/91), daarin gevolgd door het hof van beroep van Brussel (Brussel, 21.06.2002), werd geoordeeld dat het niet noodzakelijk is dat de bedrijfstaking voorafgaandelijk aan de inbreng als een zelfstandig economisch geheel moet worden uitgebaat, maar dat het volstaat dat ze hiertoe in staat is.

In casu meent Vlabel evenwel dat aan die vereiste is voldaan doordat de ingebrachte vermogensbestanddelen op technisch en organisatorisch gebied een autonome activiteit uitmaken die op eigen kracht kan werken. Het feit dat de onroerende goederen die werden ingebracht, gedeeltelijk gebruikt worden voor de eigen activiteit, vormt geen beletsel (na de partiële splitsing zou de nieuwe vennootschap een deel van de gebouwen immers verhuren aan de al bestaande operationele vennootschap).

Beoordeling

De kwalificatie van een onroerend goed als bedrijfstaking is geen evidentie. Niettemin toont deze ruling aan dat indien er sprake is van een voldoende uitgebouwde vastgoedactiviteit er toch sprake kan zijn van een bedrijfstaking, in welk geval de schulden samen met het vastgoed kunnen worden afgesplitst zonder heffing van het verkooprecht. Een afzonderlijke benadering per casus is noodzakelijk.

Adviezen

- *Als een onroerend goed zonder bijbehorende schulden partieel wordt afgesplitst, is op het vlak van de registratierechten enkel het vast recht van € 50 verschuldigd.*
- *Als een onroerend goed partieel wordt afgesplitst samen met bijbehorende schulden, is er sprake van een zgn. gemengde inbreng. Het verkooprecht is dan verschuldigd op het bedrag van de ingebrachte schulden.*
- *Het verkooprecht is niet van toepassing als de afgesplitste bestanddelen kwalificeren als een bedrijfstaking. In het geval van vastgoed is dit evenwel geen evidentie. Er zal moeten worden aangetoond dat er sprake is van een autonome vastgoedactiviteit die op eigen kracht kan functioneren. Dit hangt sterk af van de concrete feiten, maar de verhuur van het vastgoed, het beheer ervan door een afzonderlijk personeelslid en de omvang van de activiteiten kunnen een belangrijke indicatie vormen bij de beoordeling.*

Bernd Tiebout

Advocaat Sansen International Tax Lawyers