

Gunstregime familiale vennootschappen: belastbare grondslag bij kapitaalvermindering

Familiale vennootschappen moeten binnen de drie jaar na de schenking of vererving nog aan enkele voorwaarden blijven voldoen. Zo mogen de inbrengen of het kapitaal van deze vennootschappen niet dalen als gevolg van terugbetalingen of uitkeringen aan de aandeelhouders. Gebeurt dit toch, dan is evenredig schenkbelasting/erfbelasting verschuldigd. Hoe de belastbare grondslag berekend wordt, blijkt minder duidelijk te zijn.

Gunstregime

Waarover gaat het?

Exact tien jaar geleden voerde de Vlaamse decreetgever een vernieuwd gunstregime in voor de schenking/vererving van familiale vennootschappen. Dat gunstregime heeft tot doel om de continuïteit binnen familiebedrijven te verzekeren. Ondernemers worden enerzijds gestimuleerd om in hun opvolging te voorzien. De schenking van een familiale vennootschap kan immers gebeuren tegen 0% schenkbelasting. Anderzijds wordt door het verlaagd tarief in de erfbelasting (3% in de rechte lijn en 7% voor alle anderen) vermeden dat het familiebedrijf in gevaar komt als erfbelasting betaald moet worden bij een (plots) overlijden.

Voorwaarden

Om onder het gunstregime te vallen, moet aan enkele voorwaarden voldaan worden. Zo moet het gaan om de overdracht van aandelen met stemrecht of certificaten uitgegeven in ruil voor aandelen (bv. in het kader van de certificatie bij een stichting administratiekantoor). De vennootschap moet haar zetel van werkelijke leiding in de EER hebben. Verder moet de schenker/erflater samen met zijn familie aandelen bezitten die recht geven op meer dan 50% van de stemrechten binnen de vennootschap. Een participatie die recht geeft op meer dan 30% van de stemrechten, volstaat als de schenker/erflater samen met één andere aandeelhouder eigenaar is van aandelen die recht geven op 70% van de stemrechten of samen met twee aandeelhouders 90% van de stemrechten controleert. Participaties die de erflater aanhoudt via een andere vennootschap, worden hierbij niet meegeteld.

De vennootschap moet een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwbedrijf of een vrij beroep ('economische activiteit') tot voorwerp hebben, die moet blijken uit de statuten en ook werkelijk uitgevoerd wordt. Holdingvennootschappen kunnen kwalificeren op basis van een eigen economische activiteit of op basis van een directe participatie van minstens 30% in een dochtervennootschap met zetel van werkelijke leiding in de EER. In dat laatste geval is de toepassing van het gunstregime beperkt tot de waarde van alle actieve (klein)dochtervennootschappen in de EER.

De vennootschap moet tijdens een periode van drie jaar na de schenking/het overlijden nog haar zetel behouden in de EER en ze moet een economische activiteit blijven uitoefenen. Bovendien mag de inbreng/het kapitaal van de familiale vennootschap in die periode niet dalen door terugbetaling of uitkering aan de aandeelhouders.

Kapitaalvermindering

Evenredige schenk- of erfbelasting

Wordt het kapitaal toch (gedeeltelijk) terugbetaald in die driejaarsperiode, dan is volgens het decreet “evenredig” schenk- of erfbelasting verschuldigd. De memorie van toelichting bij het decreet licht niet verder toe hoe de schenkbelasting/erfbelasting berekend moet worden. Over het algemeen wordt aangenomen dat dit betekent dat enkel schenk- of erfbelasting verschuldigd is op het nominale bedrag van de uitkering.

Voorbeeld

Vader A en moeder B schenken 100% van de aandelen van de naamloze vennootschap X aan hun kinderen. De vennootschap heeft een waarde van € 10.000.000. Het kapitaal bedraagt € 1.000.000. In het jaar dat daarop volgt, beslissen de kinderen het kapitaal te verminderen met € 200.000. De schenkbelasting bedraagt in deze interpretatie € 6.000 ($€ 200.000 \times 3\%$).

Standpunt van de Vlaamse Belastingdienst

Ook de Vlaamse Belastingdienst (Vlabel) leek deze interpretatie te onderschrijven. In zijn omzendbrief uit 2015 staat te lezen “indien het kapitaal toch zou dalen door uitkeringen of terugbetalingen, heeft dit niet het volledige verval van de vrijstelling of vermindering tot gevolg. In dit geval zal voor het bedrag van het kapitaal dat wordt uitgekeerd of terugbetaald het normaal tarief inzake de schenk- of erfbelasting van toepassing zijn.”

Volgens Vlabel heeft de decreetgever de sanctie willen temperen om te vermijden dat vennootschappen drie jaar zouden vastzitten.

Dit standpunt werd overigens bevestigd in een voorafgaande beslissing die de Vlaamse Belastingdienst in 2017 uitvaardigde (voorafg. besl. nr. 17022, 05.07.2017). Ook recent nog lijkt dit standpunt bevestigd te worden (voorafg. besl. nr. 21030 en 21034, 25.05.2021) waar besloten wordt: “In dit geval zal voor het bedrag van het Eigen Vermogen dat wordt uitgekeerd of terugbetaald het normaal tarief inzake de schenkbelasting van toepassing zijn.”

Concrete toepassing

In de praktijk blijkt echter dat Vlabel zijn eigen standpunt niet consequent volgt en een andere berekeningswijze toepast. Om de belastbare grondslag te bepalen, moet nagegaan worden hoeveel procent van het kapitaal uitgekeerd werd. Vervolgens wordt dit percentage vermenigvuldigd met de waarde van de schenking.

We hernemen ons voorbeeld: in de interpretatie van Vlabel zou € 60.000 aan schenkbelasting verschuldigd zijn ($((10.000.000 \times 20\%) \times 3\%)$) als de kinderen een kapitaalvermindering doorvoeren binnen de drie jaar na de schenking door vader A en moeder B.

Volgens de Vlaamse Belastingdienst moet de schenkbelasting of erfbelasting toegepast worden op het evenredige deel van de belastbare grondslag voor toepassing van de belasting. Voor schenkingen is dit de verkoopwaarde van de geschonken goederen op het moment van de schenking (art. 2.8.3.0.1., §1 VCF).

Rechtspraak

De rechtspraak gaat verschillende richtingen uit. In drie gelijkaardige vonnissen van 6 januari 2022 stelt de rechtbank van eerste aanleg te Gent de Vlaamse Belastingdienst in het ongelijk. De rechtbank is van oordeel dat de redenering van de Vlaamse Belastingdienst geen steun vindt in het decreet en dus contra legem is. De rechtbank komt tot de conclusie dat enkel het nominale bedrag van de kapitaalvermindering belast moet worden, evenredig met het door de belastingplichtige aangehouden percentage van de aandelen.

Niet veel later leverde diezelfde rechtbank drie gelijkaardige arresten af, waarin de Vlaamse Belastingdienst in het gelijk gesteld wordt. Volgens de rechtbank moet het art. 2.8.6.0.7. VCF zo worden gelezen dat “de oorspronkelijk verschuldigde schenkbelasting, berekend op de verkoopwaarde, herleeft en dus opnieuw verschuldigd wordt”.

Conclusie

Ook de rechtspraak van de rechtbank van eerste aanleg blijkt dus niet eenduidig te zijn. Ons inziens verdient het standpunt dat de schenkbelasting enkel berekend kan worden op het nominale bedrag van de kapitaalvermindering de voorkeur. In tegenstelling tot wat de Vlaamse Belastingdienst suggereert, verwijst het decreet zelf niet naar art. 2.8.3.0.1., §1 VCF voor de berekening van de belastbare grondslag in dit geval. Ook de memorie van toelichting biedt hierop geen antwoord. Tot slot moet een onduidelijk(e) wet/decreet bij twijfel in het voordeel van de belastingplichtige geïnterpreteerd worden.

Het valt te verwachten dat dit vraagstuk voorgelegd zal worden aan het Gentse hof van beroep. Intussen is voorzichtigheid geboden als u een kapitaalvermindering doorvoert binnen de voormelde driejaarsperiode.

> Mits voldaan is aan een aantal voorwaarden qua activiteit en aandeelhouderschap, kunt u een familiale vennootschap tegen een tarief van 0% schenken aan uw kinderen. Bij uw overlijden betalen uw kinderen dan slechts 3% erfbelasting. De vennootschap moet dan in een periode van drie jaar na de schenking/vererving nog een economische activiteit blijven uitoefenen en de inbreng/het kapitaal mag niet dalen door terugbetaling of uitkering aan de aandeelhouders.

> Gebeurt er toch een terugbetaling of uitkering, dan is o.i. enkel erf- of schenkbelasting verschuldigd op de uitbetaalde bedragen. Die visie vindt steun in de omzendbrief van Vlabel uit 2015 en in het decreet. In de praktijk berekent Vlabel de belasting echter op de volledige waarde van de vennootschap, naar evenredigheid met het uitgekeerde deel van het kapitaal/de inbreng. Aangezien de (lagere) rechtspraak verdeeld is, blijft u gedurende die periode van drie jaar het best voorzichtig, tot het hof van beroep duidelijkheid brengt.

Mattias Van de Wygaert en Gertjan Verachttert
Advocaten Sansen International Tax Lawyers

Ervaren Bedrijfsleider PRO - nr. 4
17 juni 2022