



Zetelverplaatsing van vennootschap met onroerend goed: registratiebelasting?

In een recente ruling van 24 oktober 2022 heeft Vlabel zich uitgesproken over de gevolgen op het vlak van de registratiebelasting van de zetelverplaatsing van drie Hong Kong-vennootschappen naar België. Bijzonderheid in deze was dat de vennootschappen Belgische onroerende goederen in hun bezit hadden. Impliceert de zetelverplaatsing van die vennootschappen een overdracht die het verkooprecht opeisbaar maakt?

Context

Sinds de invoering van het Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen (WVV) hanteert België het principe van de statutaire zetelleer. Dat houdt in dat een vennootschap onderworpen is aan het vennootschapsrecht van het land waar ze haar zetel heeft, zoals bepaald in de statuten. Voorheen was dat het land waar de vennootschap haar werkelijke leiding had ('werkelijke zetelleer').

De werkelijke zetelleer is wel nog steeds relevant voor de Belgische vennootschapsbelasting. Wordt een buitenlandse vennootschap in werkelijkheid

geleid vanuit België, dan zal haar winst onderworpen zijn aan de Belgische vennootschapsbelasting. Dat zal bv. het geval zijn wanneer de strategische beslissingen van de vennootschap in België genomen worden.

Dat was ook het geval in de casus die aan Vlabel voorgelegd werd. Concreet betrof het drie Hong Kong-vennootschappen die in werkelijkheid vanuit België geleid werden, althans dat werd zo overeengekomen met de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) naar aanleiding van een fiscaal onderzoek.

Er werd overeengekomen dat de betrokken vennootschappen vanaf hun oprichting beschouwd zouden worden als Belgische vennootschappen. Het akkoord met de BBI voorzag eveneens dat de vennootschappen het nodige zouden doen om hun statutaire zetel te verplaatsen naar België. De BBI bevestigde tevens dat de zetelverplaatsing op het vlak van de directe belastingen beschouwd zou worden als een fiscaal non-event.

Aangezien de Hong Kong-vennootschappen Belgisch vastgoed in hun bezit hadden, werd aan Vlabel de vraag gesteld of de zetelverplaatsing ook op het vlak van de registratiebelasting fiscaal neutraal kon plaatsvinden.

Hong Kong-recht maakt geen zetelverplaatsing mogelijk

Naar het Belgische vennootschapsrecht kwalificeert een zgn. inbound zetelverplaatsing als een grensoverschrijdende omzetting. Daarvoor is een specifieke procedure voorzien in het WVV (art. 14:28-14:30 WVV).

Het Angelsaksisch geïnspireerd rechtstelsel in Hong Kong kent de mogelijkheid van de statutaire zetelverplaatsing niet. De zetelverplaatsing impliceert meteen de ontbinding van de vennootschap en leidt tot discontinuïteit. Bij gebrek aan een wettelijk kader zouden de vennootschappen daarom eerst al hun activa en passiva overdragen aan twee Belgische vennootschappen in oprichting.

Na voltooiing van die overdracht zouden de Hong Kong-vennootschappen ontbonden worden. Zodoende zou de zetelverplaatsing alsnog onder juridische continuïteit kunnen plaatsvinden.

In geval van juridische continuïteit en dus zonder onderbreking in de rechtspersoonlijkheid, gebeurt de zetelverplaatsing in toepassing van het CBN-advies 2018/03 eveneens onder boekhoudkundige continuïteit. De zetelverplaatsing geeft dan geen aanleiding tot een resultaat in het Belgische boekhoudrecht. De boekhoudkundige continuïteit impliceert verder dat activa en passiva overgedragen worden aan de waarde waartegen deze elementen voorkomen in de boekhouding die opgesteld is overeenkomstig het buitenlands recht op het moment van de zetelverplaatsing.

Verkooprecht in de mate dat er overname van schulden is

Als algemeen principe geldt dat de overbrenging van de zetel naar België, voor doeleinden van de Belgische registratierechten, beschouwd wordt als de oprichting van een nieuwe vennootschap

(art. 118 W.Reg.). Op het ogenblik van de zetelverplaatsing wordt er dan geacht een inbreng gebeurd te zijn van alle goederen, zowel activa als passiva, die aan de Hong Kong-vennootschappen toebehoren.

De regels van de zgn. gemengde inbreng zijn van toepassing op deze fictieve inbreng (art. 2.9.1.0.3. VCF). Voor de beoordeling wordt er rekening gehouden met de actuele verkoopwaarde van de onroerende goederen die in het Vlaams gewest gelegen zijn en waarvan de vennootschap eigenaar is op het ogenblik van de zetelverplaatsing.

In de mate dat die 'inbreng' anders vergoed wordt dan door de toekenning van maatschappelijke rechten is het verkooprecht van toepassing. Dat is bv. het geval bij overname van het passief (lees: schulden) door de vennootschap. In dat geval wordt de inbreng onderworpen aan de regels van de gemengde inbreng met de heffing van het verkooprecht tot gevolg.

Aangezien zich in de Hong Kong-vennootschappen tevens schulden bevonden die mee overgedragen werden, oordeelde Vlabel dat de zetelverplaatsing (gedeeltelijk) onderworpen moest worden aan het verkooprecht (12% in het Vlaams gewest).

Merk voor de volledigheid nog op dat de regels van de gemengde inbreng niet van toepassing geweest zouden zijn, indien de vennootschappen binnen het communautaire gebied van de EU gevestigd waren. Er geldt dan een specifieke uitzondering voor de inbreng van een universaliteit van goederen (art. 117 W.Reg.).

Vrijstelling indien vennootschap gevestigd is binnen de EER

Het land van vestiging van de zetel bepaalt mee de toepasselijke fiscaliteit. Zetelverplaatsingen van een EER-lidstaat naar België zijn principieel vrijgesteld van het verkooprecht (art. 2.9.6.0.5.

VCF). Gelet op de vestiging in Hong Kong kon in casu geen toepassing gemaakt worden van die vrijstelling.

Merk op dat ook voor zetelverplaatsingen vanuit bv. Zwitserland (of andere buiten de EER gelegen lidstaten) naar België mogelijk de heffing van het verkooprecht van toepassing is. Uiteraard voor zover er Belgisch onroerend goed aanwezig is in de vennootschap en er een overname van passiva is. Opnieuw zal dan de analyse van de gemengde inbreng gemaakt moeten worden.

Wat als er geen schulden zijn?

In geval van een passivavrije inbreng valt men terug op de algemene regels inzake inbreng van onroerende goederen. Artikel 115bis W.Reg. voorziet in een evenredig recht van 0% voor de inbreng van onroerende goederen.

Bepaalde inbrengen worden uitgesloten van het 0%-tarief. Het betreft de inbrengen van onroerende goederen, gedeeltelijk of geheel voor bewoning aangewend of bestemd én die door een natuurlijke persoon ingebracht worden. De inbreng van deze categorie van goederen valt onder het verkooprecht (art. 2.9.1.0.1. VCF).

Indien de inbreng gebeurt door een vennootschap, zal evenwel het 0%-tarief toch toepassing kunnen vinden – ook wanneer het een voor bewoning aangewend of bestemd onroerend goed is. Dat standpunt werd reeds eerder bevestigd door de Dienst Voorafgaande Beslissingen (zie o.m. ruling nr. 2021.0867 inzake Zwitserland en ruling nr. 2015.414 inzake Curaçao).

- Hong Kong kent de mogelijkheid van de statutaire zetelverplaatsing niet wegens het Angelsaksisch geïnspireerd rechtssysteem. De zetelverplaatsing impliceert meteen de ontbinding van de vennootschap en leidt tot discontinuïteit. Dat wordt ondervangen door een inbreng van alle activa en passiva van de Hong Kong-vennootschappen in een nieuw op te richten Belgische vennootschap. Nadien vindt de ontbinding van de Hong Kong-vennootschap plaats.
- Naar Belgisch fiscaal recht wordt de zetelverplaatsing gelijkgesteld met de inbreng in een nieuw op te richten vennootschap. De regels van de gemengde inbreng zijn van toepassing. In de mate dat er passiva, zoals schulden, mee overgedragen worden, kan dat de heffing van het verkooprecht (12% in het Vlaams gewest) met zich meebrengen.
- Er bestaat een specifieke vrijstelling van het verkooprecht voor zetelverplaatsingen binnen de EER (art. 2.9.6.0.5. VCF). Die was in casu niet van toepassing, aangezien de betrokken vennootschappen gevestigd waren in Hong Kong.

Erik Sansen en Bernd Tiebout
Advocaten Sansen International Tax Lawyers