SANSEN INTERNATIONAL TAX LAWYERS

Zetelverplaatsing naar Frankrijk leidt niet tot belastbaar dividend

Fiscaal PRO (jaarging 7 - nr. 2) van 26 oktober 2023

De rechtbank van eerste aanleg van Waals-Brabant oordeelde eerder dit jaar dat wanneer een vennootschap haar zetel verplaatst naar Frankrijk, dit geen aanleiding geeft tot een belastbaar dividend in hoofde van haar aandeelhouders natuurlijke personen (Rb. Waals-Brabant, 06.02.2023).

Centrale diensten versus DVB

Volgens een standpunt van de centrale diensten van de Belastingadministratie geeft een zetelverplaatsing van een Belgische vennootschap naar het buitenland aanleiding tot een belastbaar dividend waarop de aandeelhouders van de vennootschap Belgische rv verschuldigd zijn.
Dit leidt ertoe dat de Belgische aandeelhouder belast zou worden op inkomsten die hij niet ontvangen heeft. Dit standpunt staat lijnrecht tegenover het standpunt van de Dienst Voorafgaandelijke Beslissingen die al meerdere rulings heeft afgeleverd waarin zij bevestigt dat een dergelijke handeling geen belastbaar dividend vormt in hoofde van de aandeelhouders.

Het standpunt van de centrale diensten werd recent voorgelegd aan de rechtbank van eerste aanleg van Waals-Brabant.

Feiten

Twee Belgische inwoners zijn de aandeelhouders van een Belgische BV die actief is in de consultancy. Op 28 maart 2017 beslissen de aandeelhouders om de zetel van de vennootschap te verplaatsen naar Frankrijk. Ook wordt het doel van de vennootschap gewijzigd naar het verwerven en beheren van vastgoed. De Belgische BV(BA) wordt omgezet in een Franse SCI. Enkele dagen eerder hebben de aandeelhouders een andere Belgische vennootschap opgericht met het oorspronkelijke doel van de geëmigreerde BV(BV).

De fiscale Administratie vordert de betaling van rv (30%) na bij de Franse SCI (de geëmigreerde Belgische vennootschap). Artikel 210, §1, 4° WIB 92 stelt de zetelverplaatsing van een vennootschap gelijk met een vereffening. Het dividend dat normaal gezien is uitgekeerd (de reserves van de vennootschap op het ogenblik van emigratie), moet worden belast op basis van artikel 18, lid 1, 2°ter WIB 92, dat verwijst naar de uitkeringen die als dividenden worden aangemerkt in de zin van artikelen 186, 187 en 209 WIB 92. Ondanks het feit dat artikel 18, lid 1, 2°ter WIB 92 enkel de sommen viseert die worden verdeeld bij een klassieke vereffening (overeenkomstig art. 209 WIB 92) en dus niet de sommen die worden verdeeld n.a.v. verrichtingen gelijkgesteld met een vereffening, zoals een zetelverplaatsing (art. 210 WIB 92), is de

Administratie van mening dat er ook in dat laatste geval sprake is van een belastbaar dividend in hoofde van de aandeelhouders.

In ondergeschikte orde beroept de Administratie zich op de algemene antimisbruikbepaling (art. 344, §1 WIB 92). De Administratie is van mening dat het geheel van de gestelde rechtshandelingen de belastingplichtigen toelaat de inkohiering van de rv te vermijden, wat in strijd is met diverse artikelen van het fiscaal wetboek (meer bepaald art. 18, lid 1, 2°ter, art. 210, §1, 4°, art. 214bis en art. 269 WIB 92).

Rechtbank volgt zienswijze DVB

De rechtbank is van oordeel dat een belastbaar dividend een verarming in hoofde van de vennootschap vereist en een verrijking in hoofde van de aandeelhouder. Een zetelverplaatsing leidt niet tot enige verrijking in hoofde van de aandeelhouders of tot een verarming in hoofde van de vennootschappen. De rechtbank verwijst ook naar een voorafgaande beslissing (voorafg. besl. nr. 2020.2115).

Aangezien de zetelverplaatsing gebeurde met juridische continuïteit, is er vanuit vennootschapsrechtelijk oogpunt geen sprake van een ontbinding of vereffening in de zin van artikel 209 WIB 92. Voorts stelt de rechtbank dat de fiscale fictie die een zetelverplaatsing gelijkstelt met een vereffening (art. 210, §1, 4° WIB 92), enkel van toepassing is in de vennootschapsbelasting.

Volgens een strikte interpretatie van artikel 18,
n° 2 - 26 oktober 2023 9 FISCAALPRO lid 1, 2°ter WIB 92 heeft deze bepaling alleen betrekking op situaties waarin het kapitaal van een vennootschap wordt verdeeld in de zin van artikel 209 WIB 92. Bijgevolg is deze bepaling niet van toepassing op daarmee gelijkgestelde verrichtingen, zoals een zetelverplaatsing (art. 210, §1, 4° WIB 92), waarbij er geen maatschappelijk vermogen wordt verdeeld.
Ten slotte stelt de rechtbank dat er geen rv verschuldigd is, omdat de zetelverplaatsing niet leidt tot de toekenning of betaalbaarstelling van inkomsten (in de zin van artikel 267 WIB 92). Een zetelverplaatsing kan volgens de rechtbank niet worden gelijkgesteld met een wettelijke fictie van toekenning of betaalbaarstelling.

Antimisbruikbepaling

De rechtbank verwerpt het beroep op de algemene antimisbruikbepaling omdat het objectieve element van het misbruik ontbreekt. De Administratie laat na de specifieke wettelijke bepalingen aan te duiden die door de gestelde rechtshandelingen zijn geschonden en toont evenmin aan dat de doelstellingen van deze bepalingen zijn gefrustreerd.

Commentaar

Naar onze mening oordeelt de rechtbank terecht dat de toepassing van de fictie 'vereffening' beperkt blijft tot de Belgische vennootschapsbelasting. Wanneer een zetelverplaatsing plaatsvindt met behoud van rechtspersoonlijkheid en in juridische continuïteit, kan er geen sprake zijn van een belastbaar liquidatiedividend in de zin van artikel 18, lid 1, 2°ter WIB 92 (uitkeringen die worden aangemerkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209 in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap of van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap").

In het geval van een zetelverplaatsing met behoud van juridische continuïteit is er logischerwijs geen sprake van een ontbinding en vereffening, waardoor er ook geen verdeling van het maatschappelijk vermogen plaatsvindt. Aangezien er geen daadwerkelijke vermogensoverdracht naar de aandeelhouders plaatsvindt, is er evenmin

sprake van een toekenning of betaalbaarstelling van roerende inkomsten. Belastingheffing in hoofde van de aandeelhouders is bijgevolg alleen mogelijk wanneer de zetelverplaatsing gebeurt in juridische discontinuïteit (d.i. bij de ontbinding en vereffening van de Belgische vennootschap, waarna het nettoactief van de ontbonden vennootschap wordt ingebracht in een nieuw op te richten buitenlandse vennootschap).

Het vonnis is aldus in lijn met de recente ontwikkelingen op vennootschapsrechtelijk vlak. Zo regelt het WVV de grensoverschrijdende verplaatsing van de statutaire zetel van vennootschappen, wat de mobiliteit van vennootschappen bevordert. Anderzijds wordt een aandeelhouder daarvoor fiscaal niet afgestraft, bij gebrek aan enige wettelijke bepaling daartoe.

Dat de Administratie als ultimum remedium de algemene antimisbruikbepaling inroept bij dergelijke transacties, is weinig verrassend. Ook de DVB maakt doorgaans voorbehoud voor de toepassing van de antimisbruikbepaling en legt daarbij als voorwaarde op dat de vennootschap met zetelverplaatsing op korte of middellange termijn niet mag overgaan tot een kapitaalvermindering of -liquidatie. Bij dit alles mag ten slotte de economische substantie van de geëmigreerde vennootschap in het buitenland niet uit het oog worden verloren. Naar verluidt tekende de Administratie beroep aan tegen het uitgesproken vonnis.

Wanneer een zetelverplaatsing plaatsvindt met behoud van rechtspersoonlijkheid en in juridische continuïteit, kan er o.i. geen sprake zijn van een belastbaar liquidatiedividend. Dat principe werd al meermaals bevestigd door de DVB en nu ook door de rechtbank van eerste aanleg. De fiscus zou wel beroep aangetekend hebben tegen dat vonnis. De DVB maakt wel voorbehoud voor de toepassing Van de antimisbruikbepaling en vereist daarbij dat de geëmigreerde vennootschap op korte of middellange termijn niet overgaat tot een kapitaalvermindering of -liquidatie.

Gertjan Verachtert en Megi Rroku
Advocaat-vennoot en advocaat Sansen
International Tax Lawyers