

# PACIOLI



## Abnormale of goedgunstige voordelen in vennootschappen zijn een dubbel probleem

*Abnormale of goedgunstige voordelen kunnen in ondernemingen op twee vlakken problemen opleveren. Enerzijds is er een mogelijke belastbaarheid bij de verstrekker van het voordeel en anderzijds is er de zekere belastbaarheid bij de vennootschap-genieter.*

*Hierna volgt een korte uiteenzetting met als bedoeling de boekhouder alert te maken voor mogelijke fiscale problemen. Dit is daarom geen diepgaande juridische analyse.*

### Definitie

De term «abnormale of goedgunstige voordelen» (we spreken hierna nog enkel van «voordelen») houdt twee voorwaarden in.

Er is in de eerste plaats een *voordeel*, wat inhoudt dat de verkrijger zich moet verrijken en dat de verstrekker geen vergoeding ontvangt die evenwaardig is aan het verstrekte voordeel.

In de tweede plaats zijn er de termen «abnormaal» en «goedgunstig».

*Abnormaal* is in strijd met de normale gang van zaken en niet volgens de regels die in soortgelijke gevallen gebruikelijk zijn.

*Goedgunstig* betekent dat het voordeel wordt verleend zonder dat dit de uitvoering van een verbintenis is of zonder dat er een tegenprestatie tegenover staat.

Algemeen kunnen we stellen dat de verkrijger van het voordeel zich verrijkt zonder dat daar een daadwerkelijke tegenprestatie tegenover staat.

Verstrekte voordelen kunt u in de resultatenrekening terugvinden als gedane uitgaven, maar ook als het ontbreken van inkomsten. Bij de verkrijger van de voor-

delen kunnen het geboekte ontvangsten zijn, doch ook het ontbreken van kosten.

De Com.IB 1992 geeft enkele voorbeelden van abnormale of goedgunstige voordelen:

- het toestaan van leningen of voorschotten zonder interest of tegen verlaagde interest door een onderneming aan derden;
- het kosteloos of tegen een abnormaal lage vergoeding ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen zoals onroerende goederen of delen van onroerende goederen, van personeel, van een voertuig, enz.;
- de overdracht van vaste activa beneden de werkelijke waarde en dit zowel tijdens de exploitatie als ter gelegenheid van de stopzetting van de onderneming of de vereffening van de vennootschap;
- het niet opeisen van vorderingen na de vervaldag;
- de aankoop tegen een prijs hoger dan de marktprijs;

## INHOUD

- **Abnormale of goedgunstige voordelen in vennootschappen zijn een dubbel probleem** 1
- **Standpunt van de Dienst Voorafgaande Beslissingen bij inbrengen van een tak van werkzaamheid, splitsingen of gedeeltelijke splitsingen van vennootschappen die een onroerend goed bevatten?** 7

- de verkoop tegen een prijs lager dan de marktprijs;
- betalen van onredelijke royalties, commissies of ristöns;
- toestaan van abnormale prijsverminderingen of verlenen van kostenloze prestaties.

Verder lezen we in de commentaar:

### **Nummer 26/18**

De verleende voordelen zijn in de regel belastbaar en moeten bij de eigen winst van de onderneming worden gevoegd zelfs wanneer die voordelen niet als werkelijke uitgaven of kosten bij de onderneming terug te vinden zijn (bv. de gedeerde interest van een lening).

#### **Nummer 26/18.1**

Wanneer een onderneming (natuurlijke persoon of rechtspersoon) een aankoopoptie van een wagen licht in het kader van een leasingcontract en die wagen voor hetzelfde bedrag als de door haar betaalde optieprijs doorverkoopt aan een bedrijfsleider of een werknemer (of aan de echtgenoot of een verwant van de bedrijfsleider of van de werknemer), is het aldus verkregen voordeel belastbaar als:

- een bezoldiging bedoeld in artikel 30 WIB 1992, indien het voordeel is toegekend uit hoofde of naar aanleiding van de beroepswerkzaamheid van de bedrijfsleider of de werknemer (zie ook 36/13);
- een in artikel 26 WIB 1992, bedoeld abnormaal of goedgunstig voordeel op naam van de onderneming in de andere gevallen.

Het feit dat de verkrijger van het voordeel een andere persoon is dan een bedrijfsleider of een werknemer, betekent echter niet automatisch dat het voordeel niet als bezoldiging van die laatste kan worden belast; in dezelfde gedachtegang zal het voordeel, wanneer de bedrijfsleider of de werknemer kan bewijzen dat hij het voordeel niet heeft verkregen uit hoofde of naar aanleiding van de beroepswerkzaamheid, bij hem niet als bezoldiging worden belast.

De waarde van het voordeel bij de uiteindelijke verkrijger is gelijk aan de normale waarde van de wagen, verminderd met de door hem betaalde prijs.

### ***Wat zegt ons artikel 26 WIB 1992?***

Wanneer een in België gevestigde onderneming abnormale of goedgunstige voordelen verleent, worden die voordelen, onverminderd de toepassing van artikel 49 en onder voorbehoud van het bepaalde in artikel 54, bij haar eigen winst gevoegd, tenzij die voordelen in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger.

Niettegenstaande de in het eerste lid vermelde beperking worden de abnormale of goedgunstige voordelen bij de eigen winst gevoegd wanneer die voordelen worden verleend aan:

- 1° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige ten aanzien waarvan de in België gevestigde onderneming zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt;
- 2° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige of aan een buitenlandse inrichting die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar zij gevestigd zijn, aldaar niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan de in België gevestigde onderneming is onderworpen;
- 3° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige die belangen gemeen heeft met de in 1° of 2° vermelde belastingplichtige of inrichting.

Artikel 54 betreft onder meer intresten, vergoedingen voor concessies en bezoldigingen voor prestaties en diensten, die een onderneming betaalt aan een in artikel 227 vermelde belastingplichtige.

Artikel 227 refereert naar niet-rijksinwoners, buitenlandse vennootschappen of vreemde staten.

*Wanneer een vennootschap een abnormaal of goedgunstig voordeel verleent aan een in artikel 227 bedoelde belastingplichtige, dan kan de administratie altijd de waarde van het voordeel via de verworpen uitgaven aan het resultaat toevoegen. Het feit of dat voordeel bij de genieder al dan niet belast wordt, speelt hierbij geen rol.*

Recentelijk heeft de wetgever de woorden «onverminderd de toepassing van artikel 49» hier toegevoegd. Het waarom maken we hierna duidelijk met een voorbeeld.

### *Voorbeeld*

Stel dat vennootschap A een uitgaande factuur maakt aan vennootschap B voor geleverde managementprestaties. Alleen is er van enige werkelijke prestatie weinig sprake en hebben de vennootschappen dat enkel gedaan om hun fiscaal resultaat te optimaliseren.

Vennootschap B krijgt dan een inkomende factuur en betaalt die aan A. Op die manier verstrekt B aan A een abnormaal of goedgunstig voordeel. A verrijkt zich namelijk zonder dat daar een normale prestatie tegenover staat.

Artikel 26 WIB 1992 is in hoofde van B echter niet van toepassing, omdat het verstrekt voordeel onvermijdelijk in het resultaat van A terug te vinden is. A heeft immers omzet gerealiseerd.

De fiscus probeerde het daarom op een andere manier. Ze verwierp namelijk de kostenfactuur bij vennootschap B op basis van artikel 49 WIB 1992, met als argument dat B niet kon aantonen dat de kosten beantwoordden aan de voorwaarden van artikel 49 WIB 1992.

Voor B was dat ook moeilijk, gezien het om niet-geleverde prestaties ging.

B verweerde zich dan maar door te stellen dat artikel 26 primeerde op artikel 49, hierin meer en meer gevolgd door de rechtspraak.

Om die discussie te stoppen heeft de wetgever nu voorzien dat wanneer artikel 26 WIB 1992 niet van toepassing is, de fiscus nog altijd de mogelijkheid heeft om de kosten te verwerpen op basis van artikel 49 WIB 1992.

Dit probleem stelt zich in hoofde van de verstrekker van het voordeel natuurlijk niet wanneer het voordeel bestaat uit het niet innen van opbrengsten.

Een klassiek voorbeeld hierbij is wanneer vennootschap B aan vennootschap A een gratis lening verstrekt. Dan zijn er bij vennootschap B in de boekhouding geen kosten geboekt, maar er ontbreken wel opbrengsten. Hier kan de fiscus uiteraard artikel 49 niet toepassen en artikel 26 kan ook niet worden toegepast omdat het voordeel in aanmerking komt voor het bepalen van de belastbare inkomsten bij vennootschap A. Deze laatste heeft immers geen intrestlasten.

Belangrijk is ook dat voor de toepassing van artikel 26 WIB 1992 de bewijslast bij de fiscus ligt terwijl die

voor de toepassing van artikel 49 WIB 1992 bij de belastingplichtige ligt.

Met de term «wederzijdse afhankelijkheid» moet u ook opletten.

Op 16 februari 2005 oordeelde het hof van beroep te Luik, dat het verstrekken van een abnormaal of goedgunstig voordeel aan een buitenlandse onderneming, op zich al voldoende aantoont dat er tussen de verstrekker van het voordeel en de genietter een band van wederzijdse afhankelijkheid bestaat.

### *De toepassing van artikel 26 WIB 1992 bij de verstrekker van het voordeel*

Het feit dat artikel 26 niet van toepassing is wanneer het voordeel in aanmerking komt om het belastbaar inkomen te bepalen bij de genietter, betekent in feite dat de fiscus dit artikel niet kan gebruiken voor handelingen tussen binnenlandse ondernemingen.

Tussen ondernemingen vindt artikel 26 daarom enkel toepassing wanneer de genietter van het voordeel een buitenlandse onderneming is. Het klassiek voorbeeld daarbij is dat van een Belgische vennootschap die een schuld kwijtscheldt aan een buitenlandse dochteronderneming of abnormale kortingen verleent aan buitenlandse (verbonden) klanten.

Bij volledig binnenlandse handelingen kan de administratie om dezelfde reden artikel 26 in de praktijk slechts toepassen wanneer het voordeel bij de genietter geen invloed heeft op diens belastbare inkomsten.

### *Enkele voorbeelden*

- Een onderneming verkoopt een aandelenportefeuille of meer algemeen een actiefbestanddeel beneden de marktprijs aan een natuurlijk persoon die in die vennootschap geen enkele functie uitoefent.
- Een onderneming laat particulieren of verenigingen gratis of beneden een normale huurprijs gebouwen gebruiken.
- Een onderneming staat een gratis lening toe aan een natuurlijk persoon waarmee ze verder geen bindingen heeft.
- Het in de Com.IB 1992 vermeld geval van een vennootschap die een leasingwagen op het einde van het contract beneden de marktprijs afstaat aan een natuurlijk persoon die in de vennootschap geen enkele functie uitoefent.

Fiscaal technisch moet u de waarde van het voordeel opnemen als een verworpen uitgave in de aangifte in de vennootschapsbelasting.

Bemerkt dat we telkens een situatie beschrijven waarbij de genietter van het voordeel geen beroepsrelatie met de verstrekker van het voordeel heeft. Indien dit wel het geval zou zijn, dan is de waarde van het voordeel bij de genietter belastbaar als een voordeel alle aard. Voor de verstrekker van het voordeel is er dan geen enkel probleem meer, omdat het voordeel in aanmerking komt om het belastbaar inkomen te bepalen bij de genietter.

### ***Fiscale gevolgen bij de ontvanger van het voordeel***

Ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen waren tot voor kort enkel niet verrekenbaar met verliezen van vorige belastbare tijdperken en sinds de wet van december 2006 zijn deze ook verrekenbaar met het verlies van het belastbaar tijdperk zelf. We schetsen voor alle duidelijkheid het wettelijk kader.

### **Artikel 207 WIB 1992 (uittreksel en toegevoegde commentaar cursief)**

De Koning regelt de wijze waarop de in de artikelen 199 tot 206 bepaalde aftrekken worden verricht. *De artikelen 199 tot 206 betreffen de giften, de investeringsafrek, de dbi-afrek, de nieuwe afrek voor octrooi-inkomsten, de afrek voor risicokapitaal en de vorige verliezen.*

Geen van deze aftrekken noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen vermeld in artikel 79...

### **Artikel 79 WIB 1992**

Beroepsverliezen worden niet afgetrokken van het gedeelte van de winst of de baten dat voortkomt uit abnormale of goedgunstige voordelen die de belastingplichtige, in welke vorm of door welk middel ook, rechtstreeks of onrechtstreeks heeft verkregen uit een onderneming ten aanzien waarvan hij zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enige band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt.

### **De Com.IB 1992 voegt hieraan toe:**

#### *Nummer 79/6*

Door te preciseren dat de abnormale of goedgunstige voordelen die zijn welke de belastingplichtige «in welke vorm of door welk middel ook, rechtstreeks of onrechtstreeks» verkrijgt, maakt de wettekst het mogelijk laakbare knepen te verijdelen, zelfs indien zij bij interventie van derde ondernemingen worden uitgevoerd.

Het is de bedoeling van de wetgever geweest om bij verlieslatende vennootschappen die abnormale of goedgunstige voordelen genieten, die voordelen effectief belastbaar te maken ongeacht of het boekjaar nu afsluit met verlies of dat er overgedragen verliezen zijn.

Om dat te bereiken zondert men bij de uiteenzetting van de winst de ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen af, om die helemaal op het einde opnieuw aan het resultaat toe te voegen. De verrekening van fiscale verliezen gaat daarmee weliswaar niet verloren, doch het kan uw fiscale planning volledig overhoop gooien.

In de praktijk is het vooral opletten geblazen wanneer een groep verbonden vennootschappen nauw samenwerkt. Bij interne facturatie en bij het gebruik van elkaars infrastructuur moet u oog hebben voor het correct aanrekenen van kosten op een manier die overeenkomt met de economische werkelijkheid.

#### *Voorbeeld*

Veronderstel een samenwerking tussen drie vennootschappen.

«Weverij» NV maakt textielproducten, «Afwerking» NV verwerkt deze tot verkoopklare producten en «Sales» NV verzorgt de verkoop, doet het volledig management en verzorgt alle administratie.

Alle gebouwen behoren toe aan Afwerking NV, de hogere bedienden en kaderleden zijn in dienst van Sales NV en deze laatste vennootschap draagt ook alle kosten van communicatie zoals telefoon, gsm en internet. Ook alle kosten van IT komen terecht bij Sales NV. De kosten van energie factureert de energieleverancier uitsluitend aan Weverij NV.

De aandelen van de verschillende vennootschappen behoren voor een meerderheid toe aan dezelfde familiegroep.



We overlopen even een niet-beperkende lijst van mogelijke valkuilen met betrekking tot het verkrijgen van abnormale of goedgunstige voordelen.

- Weverij NV en Sales NV betalen best een marktconforme huur aan Afwerking NV voor het gebruik van de bedrijfsgebouwen.

*Rekent men geen of te weinig huur aan, dan genieten Weverij NV en Sales NV een abnormaal of goedgunstig voordeel. Voor Afwerking NV zijn er geen gevolgen, omdat het voordeel in aanmerking komt voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de genietters. Deze laatsten hebben immers geen huurlasten.*

*Is de huur echter te hoog, dan zijn de rollen eigenlijk omgedraaid. Afwerking NV geniet dan een voordeel.*

- Het AOIF voert een grondige controle uit bij alle drie de vennootschappen.

Het extern boekhoudkantoor factureert alle hierbij geleverde prestaties aan Sales NV.

*Wanneer Sales deze kosten niet verdeelt en aanrekent aan Weverij NV en Afwerking NV, dan genieten deze laatsten van een abnormaal of goedgunstig voordeel.*

- Weverij NV verkoopt zijn producten aan Sales NV. Afwerking NV factureert aan Sales NV de kosten van afwerking tot verkoopklare producten.

*Doorrekening van louter de kostprijs is niet voldoende, u houdt best ook rekening met een normale winst-*

*marge. Zo niet verkrijgt Sales een abnormaal of goedgunstig voordeel wegens te goedkope aankopen.*

- Meer algemeen moet Sales NV alle kosten van bedienden en kaderpersoneel, van communicatie en IT doorrekenen aan Weverij NV en Afwerking NV, die aan deze laatsten toe te wijzen zijn.

*Dit niet doen verschaft aan Weverij NV en Afwerking NV een abnormaal of goedgunstig voordeel, bestaande uit het ontbreken van kosten.*

- Sales NV moet aan Weverij NV en Afwerking NV de kosten van algemeen management doorrekenen.

*Stel dat Sales NV kosten doorrekent waartegenover geen evenwaardige prestaties staan, dan verkrijgt Sales NV mogelijks een abnormaal of goedgunstig voordeel.*

U zult allicht al begrepen hebben dat het belangrijk is om binnen de groep de kosten die een vennootschap alleen draagt tegen normale prijzen door te rekenen aan de vennootschappen waarvoor de kosten werkelijk gemaakt zijn. Indien het onduidelijk is hoe u bepaalde kosten best omdeelt, gebruik dan bijvoorbeeld Excel-modellen met omslagsleutels.

Vergeet tot slot niet dat het nog altijd de fiscale administratie is die moet bewijzen dat uw berekeningen niet juist zijn.

## **Wat zijn de gevolgen nu precies bij de genietter van het voordeel?**

### **Voorbeeld 1**

#### *Gegevens*

Code 062	Positief resultaat	10 000,00	
Code 073	Bestanddelen met aftrekbeperking	2 500,00	
Code 096	Niet-belastbare bestanddelen	500,00	

#### *Uitwerking*

Code 077	10 000 – 2 500	7 500,00	
Na 3 <sup>de</sup> bew.	7 500 – 500	7 000,00	
Code 112	7 000 + 2 500	9 500,00	fiscaal resultaat

### **Voorbeeld 2**

#### *Gegevens*

Code 062	Positief resultaat	10 000,00	
Code 073	Bestanddelen met aftrekbeperking	12 500,00	
Code 096	Niet-belastbare bestanddelen	500,00	
Code 235	Compenseerbare vorige verliezen	5 000,00	

### *Uitwerking*

Code 078	10 000 – 12.500 (rood)	– 2 500,00	
Na 3 <sup>de</sup> bew.		Nihil	af trek gaat verloren
Code 112	nihil + 12 500,00	12 500,00	fiscaal resultaat
Code 237	Verlies belastbare tijdperk	2 500,00	
Code 238	Over te dragen verliezen	7 500,00	

### *Voorbeeld 3*

#### *Gegevens*

Code 063	Negatief resultaat (rood)	– 5 000,00
Code 073	Bestanddelen met aftrekbeperking	2 500,00
Code 096	Niet-belastbare bestanddelen	500,00

### *Uitwerking*

Code 078	– 5 000 – 2 500 (rood)	– 7 500,00	
Na 3 <sup>de</sup> bew.		Nihil	af trek gaat verloren
Code 112	nihil + 2 500,00	2 500,00	fiscaal resultaat
Code 237	Verlies belastbare tijdperk	– 7 500,00	
Code 238	Over te dragen verliezen	– 7 500,00	

### **Conclusie**

- Wanneer de winst van het boekjaar groter is dan de bestanddelen met aftrekbeperking, dan zijn de fiscale gevolgen nihil of beperkt.
- Wel vermindert daardoor de basis voor de aftrek van niet-belastbare bestanddelen.
- Het fiscaal resultaat is altijd minstens gelijk aan de bestanddelen met aftrekbeperking.
- De aftrek van de niet-belastbare bestanddelen kan volledig en definitief verloren gaan.
- Indien de bestanddelen met aftrekbeperking groter zijn dan het resultaat na de eerste bewerking, ont-

- staat er een overdraagbaar fiscaal verlies dat samengevoegd wordt met de vorige verliezen.
- Zelfs met overgedragen verliezen kan er een belastbaar fiscaal resultaat zijn.

Zoals u bij deze voorbeelden kunt vaststellen, gaat er geen fiscaal recupereerbaar verlies verloren, maar uw fiscale planning kan grondig verstoord worden. Een vennootschap kan veel overgedragen verliezen van vorige boekjaren hebben en toch belastingen betalen op verkregen abnormale of goedgunstige voordelen.

Eddy LESAGE  
Erkend boekhouder-fiscalist BIBF

# Inbrengen van een tak van werkzaamheid, splitsingen of gedeeltelijke splitsingen van vennootschappen die een onroerend goed bevatten?<sup>(1)</sup>

## Standpunt van de Dienst Voorafgaande Beslissingen

### 1. Enkele vrij representatieve beslissingen

Hierna belichten we vijf beslissingen die de laatste jaren werden genomen door de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken (DVB) en die ons een goede illustratie lijken te vormen van het standpunt van de dienst op dit gebied.

#### a) VB nr. 600.158 van 6 juni 2006 (NI/akkoord): Inbreng van een tak van werkzaamheid

Een vennootschap X heeft drie onderscheiden activiteiten. Ze overweegt de inbreng van alle exploitatieactiviteiten (met inbegrip van het onroerend goed dat ze gebruiken) in een nieuw op te richten vennootschap. Alleen holding- en onroerend goed-activiteiten blijven over in de vennootschap X.

Volgens de DVB is voldaan aan rechtmatige financiële of economische behoeften in de zin van artikel 46, § 1, 3e lid, 2° WIB 1992 want:

- de doelstelling is te komen tot een transparante structuur die de afzonderlijke ontwikkeling van de activiteiten mogelijk maakt;
- het beleid zal efficiënter worden en zorgen voor een beter inzicht in de financiële gegevens van elke activiteit afzonderlijk.

De inbrengverrichting mag echter geen overdracht beogen van de naar aanleiding van de inbreng uitgegeven nieuwe aandelen. De administratie is van mening dat er in het bijzonder geen sprake is van een dergelijke doelstelling:

1. indien de nieuwe aandelen niet worden overgedragen gedurende een periode van 12 maanden vanaf de datum van de algemene vergadering die de inbreng zal goedkeuren;
2. indien geen 50% van deze aandelen wordt overgedragen gedurende een periode van 24 maanden

den vanaf het einde van voormelde periode van 12 maanden;

3. indien bij de overdracht van deze aandelen naar aanleiding van latere herstructureringen (...), de naar aanleiding van deze verrichtingen in ruil verkregen aandelen gedurende de nog resterende termijn van 12 of 24 maanden niet worden vervreemd.

#### b) VB nr. 500.355 van 19 januari 2006 (Fr/akkoord): Partiële splitsing met het oog op overdracht

De vennootschap A heeft twee onderscheiden activiteiten, X en Y. Ze wil de activiteit Y overdragen aan een derde-overnemer (de vennootschap C) door middel van een partiële splitsing ten voordele van een nieuw op te richten vennootschap B. Het onroerend goed wordt niet overgedragen. Een zekere M. P zal (ten gevolge van de partiële splitsing) houder worden van aandelen van B die hij met meerwaarde zal overdragen aan C. De beslissing geeft geen informatie over de overdracht aan C van de aandelen van B die in handen zijn van A.

De splitsing voldoet aan rechtmatige behoeften op basis van de volgende overwegingen:

- de activiteit van Y is geblokkeerd wegens het feit dat ze is gelegen in een **gebouw in een residentiële wijk**;
- de doelstelling is de ontwikkeling van die vennootschap mogelijk te maken door de integratie ervan in een grotere groep die complementaire activiteiten ontwikkelt;
- de aandeelhouders van de NV A overwegen niet om de aandelen die ze nog in A hebben over te dragen na de splitsing van die vennootschap.

#### c) VB nr. 600.011 van 8 augustus 2006 (akkoord)

Een notarisvennootschap moet zich ontdoen van het gebouw waarin het kantoor is gevestigd, wegens een recente wet die verbiedt dat notarisvennootschappen dergelijke goederen bevatten. De notarisvennootschap

(1) Uittreksel uit het boek dat de auteur publiceerde bij Edi-pro «La Fiscalité immobilière en questions», mei 2009.

beslist om over te gaan tot een partiële splitsing door inbreng van het gebouw in een nieuwe vennootschap. Rekening houdend met de wettelijke beperking voor notarissen, wordt de verrichting vrijgesteld op basis van artikel 211 van het WIB 1992, onder voorbehoud van een verbintenis om de aandelen tijdens een bepaalde periode niet over te dragen.

#### **d) VB nr. 600.230 van 27 juni 2006 (akkoord)**

Een Belgische vastgoedmaatschappij heeft **onroerende goederen in België en in Frankrijk** (vaste inrichting). Ze wil de Belgische gebouwen inbrengen in een afzonderlijke Belgische vennootschap in de vorm van een partiële splitsing. Vrijstelling want zo kan de groei van de Belgische activiteit worden bevorderd en kunnen de risico's die verbonden zijn aan de Franse gebouwen worden vermeden. Geen vermelding van een verbintenis tot niet-overdracht.

#### **e) VB nr. 500.152 van 4 mei 2006 (akkoord)**

Partiële splitsing om het **onroerend vermogen** en de exploitatieactiviteit (met inbegrip van een bepaald percentage van de eigendomsrechten van het gebouw waarin de exploitatieactiviteit wordt uitgeoefend) te scheiden: vrijstelling indien verbintenis om de nieuwe aandelen niet over te dragen. De gegeven argumenten beperken zich grotendeels tot een beter beheer van het onroerend vermogen en de exploitatie (vergl. met VB nr. 400.032 van 20 december 2004 en nr. 300.233 van 18 december 2003: weigering wegens geen concrete projecten voor toekomstige ontwikkeling).

## **2. Analyse**

Deze voorafgaande beslissingen tonen aan dat de administratie zich hoofdzakelijk baseert op de economische doelstellingen van de verrichtingen. Indien de administratie ervan overtuigd is dat de doelstelling is een economische activiteit te ontwikkelen of te behouden, zal ze de verrichting normaal aanvaarden, eventueel onder voorwaarden.

Het komt echter voor dat de verrichting geen economische doelstelling heeft. Dat is bijvoorbeeld zo bij notarissen die wettelijk verplicht zijn om hun gebouw te onttrekken aan hun professionele vennootschappen en die ervoor kiezen om dat te doen in de vorm van een gedeeltelijke splitsing in plaats van een gewone inbreng of verkoop. De verrichting wordt aanvaard hoewel ze geen economische doelstelling nastreeft. Zelfs integendeel.

Bij een inbreng van een tak van werkzaamheid (VB 600.158, 500.357), een gewone splitsing (VB 500.161) of een partiële splitsing (VB 600.295, 600.276, 600.011, 500.277, 500.152) legt de administratie de aanvragers over het algemeen de verplichting op om de aandelen die voorvloeien uit de verrichting niet over te dragen gedurende 12 tot 36 maanden, volgens het model hierboven (zie de hierboven besproken VB 600.158). In enkele zeldzame gevallen bevat de beslissing geen dergelijke verbintenis (zie VB 600.013 en 600.230). Er is zelfs een geval waar de latere overdracht aan een derde-overnemer uitdrukkelijk wordt gepland en aanvaard (VB 500.355).

Dit wijst er ongetwijfeld op dat de administratie tot doel heeft te vermijden dat de (vrijgestelde) *inbreng* een (belastbare) *verkoop* verhult, tenzij er een externe verplichting bestaat waardoor de overdracht is vereist: dat is het geval bij de notarissen die zich bij wet van hun professioneel gebouw moeten ontdoen (VB 600.011 hierboven) en bij de vennootschap die gevestigd is in een residentieel gebouw (VB 500.355). De doelstelling van de verrichting is dan niet hoofdzakelijk van fiscale aard. De modaliteiten van de verrichting vallen onder de keuze van de minst belaste weg.

Pierre-François COPPENS  
Tax Manager, BDO - Delvaux, Fronville, Servais et Associés  
Docent aan de FUCaM en aan de Chambre belge des  
Comptables et Conseils fiscaux

Noch deze publicatie, noch gedeelten van deze publicatie mogen worden gereproduceerd of opgeslagen in een retrievalssysteem, en evenmin worden overgedragen in welke vorm of op welke wijze ook, elektronisch, mechanisch of door middel van fotokopieën, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. De redactie staat in voor de betrouwbaarheid van de in haar uitgaven opgenomen info, waarvoor zij echter niet aansprakelijk kan worden gesteld. **Verantwoordelijke uitgever**: Etienne VERBRAEKEN, B.I.B.F. – Legrandlaan 45, 1050 Brussel, Tel. 02/626 03 80, Fax. 02/626 03 90 e-mail: info@bibf.be, URL: <http://www.bibf.be>. **Redactie**: Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Etienne VERBRAEKEN. **Adviesraad**: Professor P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professor C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.