# Voorafgaande beslissing nr. 2013.193 dd. 09.07.2013

* Date : 09-07-2013
* Langue : Néerlandais
* Section : Régulation
* Type : Prior agreements L 24.12.2002
* Sous-domaine : FISCAL DISCIPLINE

Contact | Disclaimer | FAQ
 
 
Quick search :
Fisconet
plus Version 5.9.23
Service Public Federal
Finances
Home
Executed
searches
Advanced
search
News
Home >
Advanced search >
Search results > Voorafgaande beslissing nr. 2013.193 dd. 09.07.2013
Voorafgaande beslissing nr. 2013.193 dd. 09.07.2013
Document
Content exists in : nl fr
Search in text:
Print    E-mail    Show properties
Properties
Document type : Prior agreements L 24.12.2002
Title : Voorafgaande beslissing nr. 2013.193 dd. 09.07.2013
Document date : 09/07/2013
Keywords : interne meerwaarde / meerwaarde op aandelen / divers inkomen / normaal beheer privé-vermogen / inbreng van aandelen / vennootschapsbelasting / belastingneutrale partiële splitsing / zakelijke overwegingen / anti-misbruikbepaling / inbreng / vennootschap / vrijstelling of vermindering / vermindering / vrijstelling / onroerend goed / tarief
Document language : NL
Name : Voorafgaande beslissing nr. 2013.193 dd. 09.07.2013
Version : 1
Voorafgaande beslissing nr. 2013.193 dd. 09.07.2013
Interne meerwaarde
Meerwaarde op aandelen
Divers inkomen
Normaal beheer privé-vermogen
Inbreng van aandelen
Vennootschapsbelasting
Belastingneutrale partiële splitsing
Zakelijke overwegingen
Registratierechten
Inbreng van onroerende goederen
Anti-misbruikbepaling
 
Samenvatting
De partiële splitsing van de BVBA A, waarbij de bedrijfsgebonden onroerende goederen schuldenvrij worden afgesplitst naar de bestaande vastgoedvennootschap BVBA B, beantwoordt aan het bepaalde in artikel 183bis, WIB 92 en is conform artikel 115bis, W.Reg. onderworpen aan het tarief van 0 %.
De inbreng door mevrouw X en de heer Y in de bestaande holdingvennootschap BVBA C van enerzijds de meerderheid van de aandelen van de BVBA A en van anderzijds de aandelen van de BVBA B, die zij naar aanleiding van de voormelde partiële splitsing zullen verkrijgen, kan beschouwd worden als een normale verrichting van beheer van een privé-vermogen, zodat de meerwaarde niet zal belast worden op grond van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92. De voormelde inbreng van aandelen maakt in hoofde van de BVBA C fiscaal gestort kapitaal uit in de zin van artikel 184, WIB 92.
De keuze van de voorgenomen rechtshandelingen is door andere motieven verantwoord dan het ontwijken van belastingen als bedoeld in artikel 344, § 1, voorlaatste lid, WIB 92.
 
I. Voorwerp van de aanvraag
1. De aanvraag strekt ertoe de bevestiging te verkrijgen dat :
1.1. de voorgenomen partiële splitsing van de BVBA A, waarbij de onroerende goederen worden afgesplitst naar de BVBA B, beantwoordt aan de bepalingen zoals uiteengezet in de artikelen 183bis en 211, § 1, 4de lid, 3°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92);
1.2. de voormelde partiële splitsing conform artikel 115bis van het Wetboek der Registratierechten (W.Reg.) onderworpen is aan het tarief van 0 %;
1.3. de meerwaarde die door mevrouw X en de heer Y zal worden gerealiseerd naar aanleiding van de inbreng in de BVBA C van enerzijds de meerderheid van de aandelen van de BVBA A en van anderzijds de aandelen van de BVBA B, die zij naar aanleiding van de voormelde partiële splitsing zullen verkrijgen, niet belastbaar is door toepassing van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92;
1.4. het kapitaal dat wordt gevormd naar aanleiding van de geplande inbreng, als gestort kapitaal in de zin van artikel 184, WIB 92 wordt beschouwd;
1.5. de hiervoor vermelde verrichtingen (partiële splitsing en inbreng van aandelen) verantwoord zijn door andere motieven dan het ontwijken van inkomstenbelastingen zoals bepaald in artikel 344, § 1, voorlaatste lid, WIB 92.
 
II. Omschrijving van de verrichtingen
II. A. Identiteit van de aanvragers en van de betrokken vennootschappen en de omschrijving van hun activiteiten
2. De aanvraag wordt ingediend in naam van de BVBA A voor wat betreft de partiële splitsing enerzijds en in naam van mevrouw X en de heer Y voor wat betreft de inbrengverrichtingen anderzijds.
3. Mevrouw X en de heer Y zijn de eigenaars van een familiale groep die uit volgende vennootschappen bestaat.
4. De BVBA A werd reeds lange tijd geleden opgericht door mevrouw X en de heer Y en is een exploitatievennootschap. Mevrouw X en de heer Y bezitten elk de helft van de aandelen.
5. De BVBA A voert een actieve dividendpolitiek, mede met het oog op het faciliteren van de toetreding van een medewerkster, mevrouw Z.
6. De BVBA C werd een paar jaar geleden opgericht als holdingvennootschap, eveneens door mevrouw X en de heer Y.
7. De BVBA B werd in dezelfde periode als de BVBA C opgericht als patrimoniumvennootschap. De aandeelhouders zijn de BVBA C, mevrouw X en de heer Y. Mevrouw X en de heer Y hebben een minimumparticipatie.
8. De BVBA D en de BVBA E zijn exploitatievennootschappen die eveneens in dezelfde periode werden opgericht. Naast de BVBA C nemen ook derden deel in het kapitaal van deze vennootschappen.
9. De BVBA A bezit een aantal onroerende goederen die op dezelfde site gelegen zijn en voor de exploitatieactiviteit gebruikt worden. Schulden met betrekking tot deze onroerende goederen zullen vóór de partiële splitsing met eigen middelen van de BVBA A worden afgelost.
10. Door de BVBA B werd kort na haar oprichting op dezelfde locatie een onroerend goed aangekocht met het oog op de ontwikkeling van co-workingplaces (waarbij aan derden naast een werkplaats ook de nodige infrastructuur en voorzieningen wordt aangeboden), maar ook deels voor gebruik voor de activiteiten van de BVBA A. In dit verband werden recentelijk bouwwerkzaamheden uitgevoerd om dit project te kunnen realiseren. Daarnaast werd reeds 1 personeelslid aangenomen binnen de BVBA B voor het onthaal. Het pand werd reeds door een aparte vennootschap (BVBA B) aangekocht met het oog op de mogelijke instap van de medewerkster.
11. In de BVBA A en de BVBA D worden ook personeelsleden tewerkgesteld. De BVBA 's C en E stellen geen personeel tewerk.
12. Behoudens de hiervoor opgesomde ondernemingen, bestaan er verder geen ondernemingen waarvan de vennootschappen van de groep meerderheidsparticipaties of deelnemingen bezitten. Evenmin houden de aandeelhouders-natuurlijke personen participaties aan in andere vennootschappen dan de hiervoor opgesomde.
II. B. Beschrijving van de voorgenomen verrichtingen
II. B. 1. Partiële splitsing en verkoop door de aanvragers-natuurlijke personen van een minimumparticipatie van de BVBA A aan een derde
13. In het licht van de toetreding van een medewerkster, namelijk mevrouw Z, tot de BVBA A is het wenselijk in eerste instantie over te gaan tot een partiële splitsing, in de zin van artikel 677 van Wetboek Vennootschappen, waarbij het onroerend goed dat als bedrijfspand wordt aangehouden in hoofde van de BVBA A naar de bestaande vastgoedvennootschap BVBA B zal worden afgesplitst. Het exploitatiegebonden onroerend goed zal na de afsplitsing naar de BVBA B verhuurd worden aan de BVBA A, en dit tegen een marktconforme prijs.
14. De redenen hiervoor zijn de volgende :
14.1. het is niet de bedoeling van de huidige aandeelhouders om medewerkers ook deelgenoot te maken in het onroerend goed;
14.2. door de afsplitsing van het onroerend goed wordt de impact van het onroerend goed op de waarde van de onderneming teniet gedaan;
14.3. op deze manier wordt het ook voor mevrouw Z financieel haalbaar een minimumparticipatie in de BVBA A te verwerven.
15. Concreet werd i.v.m. de toetreding van mevrouw Z afgesproken dat zij een minimumparticipatie in de BVBA A zal verwerven middels een op te richten vennootschap waarvan zij 100% eigenaar wordt. Hierdoor zal er een vordering ontstaan in hoofde van de aanvragers-natuurlijke personen op de op te richten vennootschap van mevrouw Z (hierna NEWCO).
16. De intentie van de aanvragers-natuurlijke personen is echter voornamelijk een structuur te creëren waarmee de continuïteit van de BVBA A verzekerd kan worden.
17. Daarom werd overeengekomen (mede omwille van de financiële slagkracht van mevrouw Z)  dat  NEWCO i.v.m. de aankoop van deze aandelen geen bancaire schuld dient aan te gaan maar dat de aanvragers-natuurlijke personen een lening zullen toestaan. De modaliteiten zullen op een zeer flexibele manier ingevuld worden.
18. De doelstelling van de aanvragers-natuurlijke personen is in eerste instantie vooral om de continuïteit te verzekeren en mevrouw Z aan de BVBA A te verbinden.
19. Initieel zal mevrouw Z dus een minimumparticipatie verwerven in de BVBA A. Hierdoor blijft het voor mevrouw Z mogelijk om als bediende tewerkgesteld te blijven bij de BVBA A, wat voor haar op dit moment van groot belang is.
20. Op termijn is het echter de bedoeling dat zij verder evolueert in haar taken en verantwoordelijkheden en het zaakvoerderschap op zich neemt. Ook moet er de mogelijkheid zijn om bijkomende aandelen te verwerven.
21. De boekhoudkundige retroactiviteit zal in elk geval kleiner zijn dan 7 maanden.
22. Indien de aanvraag wordt goedgekeurd zal de akte worden verleden bij notaris W.
II. B. 2. Inbrengverrichtingen
23. Daarnaast is het de bedoeling dat de aanvragers-natuurlijke personen overgaan tot de inbreng van hun resterende participatie in de BVBA A in het kapitaal van de bestaande holdingvennootschap BVBA C. Ook de bijkomende aandelen in de BVBA B die de aanvragers-natuurlijke personen zullen verkrijgen naar aanleiding van de partiële splitsing, zullen ingebracht worden in de BVBA C. De aandelen BVBA B die de aanvragers-natuurlijke personen sinds de oprichting van de vennootschap in hun bezit hebben (elk 15 aandelen) worden niet bij de inbreng betrokken (vermijden van éénhoofdigheid).
24. De inbreng van de aandelen zal plaatsvinden tegen marktwaarde en zal uitsluitend vergoed worden door uitgifte van aandelen in de holdingvennootschap. Er zal geen opleg in geld gebeuren.
25. Bovendien zal het verslag van de bedrijfsrevisor, waaruit de waarde van de aandelen van de BVBA A zal blijken op het ogenblik van de inbreng, aan de lokale controleur van de aanvragers-natuurlijke personen worden overgemaakt.
26. De aanvragers verklaren zich tevens bereid om volgende engagementen aan te gaan gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng van de aandelen :
26.1. er zal geen kapitaalvermindering worden doorgevoerd door de holdingvennootschap;
26.2. er zal geen kapitaalvermindering door de dochtervennootschappen worden doorgevoerd, tenzij die middelen door de holdingvennootschap worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen, zonder dat deze geldmiddelen mogen doorstromen naar de aandeelhouders - natuurlijke personen;
26.3. de eventuele dividenduitkeringen door de dochtervennootschappen zullen niet wijzigen tegenover vroeger (d.w.z. vóór de inbreng in de holdingvennootschap). Er mogen toch hogere dividenden worden uitgekeerd indien wordt aangetoond dat de dividenduitkeringen worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen. De hogere dividenduitkeringen mogen echter niet doorvloeien naar de aandeelhouders-natuurlijke personen. De hogere dividenden mogen ook worden gebruikt voor de betaling van aandeelhouders die wensen uit te treden en die niet betrokken zijn bij de inbrengverrichting. Eventueel kunnen de dividenden uitgekeerd aan NEWCO door mevrouw Z aangewend worden om de lening toegestaan door de aanvragers-natuurlijke personen af te lossen;
26.4. de door de dochtervennootschappen aan de holdingvennootschap te betalen managementfees, bedrijfsleidersbezoldigingen, enz…, zullen overeenstemmen met de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen. De geldstroom vanuit de werkvennootschap naar de holdingvennootschap mag hoger zijn dan de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen indien blijkt dat hier daadwerkelijke prestaties tegenover staan (bijvoorbeeld boekhouding, personeel) die vroeger op het niveau van de werkvennootschap werden verricht en na de inbreng in de holdingvennootschap door de holdingvennootschap zouden worden uitgevoerd (eventueel met overdracht van het betrokken personeel) en marktconform worden doorgerekend.
27. Samengevat worden dus achtereenvolgens de volgende verrichtingen beoogd :
27.1. partiële splitsing van de BVBA A;
27.2. verkoop door de aanvragers-natuurlijke personen van een minimumparticipatie van de BVBA A aan NEWCO (mevrouw Z);
27.3. inbreng door de aanvragers-natuurlijke personen in de BVBA C van hun resterende participatie in de BVBA A, alsook de inbreng van hun bijkomende aandelen in de BVBA B verkregen naar aanleiding van de partiële splitsing van de BVBA A.
28. Deze volgorde werd volgens de aanvragers mede bepaald door het feit dat de huidige aandeelhouders de modaliteiten van de lening zeer flexibel willen maken en dit fiscaal wellicht moeilijker kan gerealiseerd worden indien de schuld zou bestaan t.o.v. de BVBA C.
 
III. Motivering van de verrichtingen door de aanvragers
III. A. Inzake de toepassing van artikel 183bis, WIB 92 (partiële splitsing)
III.A.1. Zakelijke overwegingen
29. De hiervoor beschreven partiële splitsing gebeurt omwille van de volgende motieven.
Huidige structurering van het onroerend goed
30. Op vandaag is het onroerend goed binnen de groep verspreid over twee vennootschappen met name de BVBA A en de BVBA B.
31. De BVBA A is de vennootschap waarin de activiteiten oorspronkelijk zijn ontstaan en waarin, zoals zo vaak, in eerste instantie zowel het exploitatiegebonden onroerend goed als de exploitatie werd gecentraliseerd.
32. De BVBA B werd recent opgericht als patrimoniumvennootschap, gespecialiseerd in het beleggen en het beheren van onroerend goed.
33. Deze structuur werd bewust opgezet teneinde de continuïteit van de BVBA A te waarborgen en de intrede van medewerkers mogelijk te maken.
34. Logischerwijze wordt dan ook overwogen om het onroerend goed te centraliseren in een aparte vennootschap.
35. In dit verband is nog van belang dat recent een btw-eenheid werd opgericht tussen de vennootschappen BVBA C, BVBA A en BVBA B, waarbij de BVBA C optreedt als vertegenwoordiger.
36. Bij niet-oprichting van voornoemde btw-eenheid zou de BVBA A ingevolge de overdracht van de aan haar toebehorende zakelijke rechten aangaande voornoemde onroerende goederen aan de BVBA B (tengevolge van onderhavige partiële splitsing) immers geconfronteerd worden met een negatieve btw-herziening in haar hoofde, betreffende de door haar op voornoemde onroerende goederen rustende afgetrokken Belgische btw (artikel 48, § 2, van het Btw-wetboek).
37. Tengevolge van de installatie van voornoemde btw-eenheid zal de BVBA A  echter niet geconfronteerd worden met een negatieve btw-herziening in haar hoofde, betreffende de door haar afgetrokken Belgische btw, rustende op voornoemde onroerende goederen, ingevolge onderhavige partiële splitsing, daar i.c. de btw-eenheid voornoemde onroerende goederen zal blijven aanwenden voor het stellen van belastbare handelingen met 100% recht op aftrek van btw.
Participatie van een medewerkster in de activiteiten van de BVBA A
38. Zoals reeds aangegeven is de hoofdreden waarom op dit moment actief wordt overwogen om het onroerend goed af te scheiden voornamelijk  het vrijwaren van de toekomst en de continuïteit van de activiteiten van de BVBA A.
Geografische ligging van de onroerende goederen
39. Zoals reeds werd vermeld zijn de onroerende goederen binnen de groep momenteel verspreid over de BVBA A en de BVBA B.
40. Deze onroerende goederen maken echter deel uit van één site. De gebouwen liggen immers vlak naast elkaar. Vanuit een economische logica lijkt het dan ook aangewezen deze onroerende goederen te centraliseren binnen één vennootschap.
Ontwikkeling van een onafhankelijke vastgoedactiviteit
41. Teneinde op termijn de vastgoedactiviteit onafhankelijk van de bestaande activiteit te laten evalueren, is het ook aangewezen dat het huidige onroerend goed (+ eventuele toekomstige onroerende goederen) gecentraliseerd wordt in één groepsvennootschap (met name de BVBA B) van waaruit deze activiteiten verder kunnen beoordeeld en ontwikkeld worden.
42. De centralisatie zal leiden tot een meer efficiënte inzet van de middelen en expertise wat de toekomstige vastgoedinvesteringen ten goede zal komen.
Risicospreiding
43. Met het oog op de toekomst zullen er zich binnen de groep drie activiteiten verder ontwikkelen, enerzijds de vastgoedactiviteit en anderzijds de twee bestaande exploitatieactiviteiten.
44. Deze activiteiten zijn echter verschillend van elkaar, vergen een andere expertise en hebben ook hun eigen risicoprofiel. Beleidsmatig is het dan ook logisch om met het oog op de toekomst de exploitatieactiviteiten en de vastgoedactiviteit van elkaar te scheiden.
Een meer transparante structuur en het samenbrengen van het bedrijfspand in één vennootschap
45. Momenteel zitten de exploitatiegebonden onroerende goederen over twee verschillende groepsvennootschappen verspreid, met name de BVBA A en de BVBA B.
46. Voor wat betreft de rapportering en de interpretatie van de groepscijfers, zorgt dit voor de nodige complicaties bij de beoordeling van de individuele activiteiten aangezien telkens extracomptabel de resultaten moeten herwerkt worden. Eenmaal het onroerend goed wordt gecentraliseerd in één vennootschap zal van hieruit een marktconforme huur doorberekend worden naar de individuele vennootschappen in functie van hun gebruik. Dit zal de transparantie aanzienlijk bevorderen (ook naar derden zoals bankiers).
III. A. 2. Fiscale aspecten
47. Per 31 december 2011 heeft de BVBA A geen overdraagbare fiscale bestanddelen. Ook de BVBA B heeft, op grond van tussentijdse cijfers, geen overdraagbare fiscale bestanddelen.
48. De BVBA A beschikt over een vrijgestelde investeringsreserve (artikel 194quater WIB 92), waarvoor de nodige investeringsverplichtingen geruime tijd geleden werden vervuld. De investeringsreserve zal conform de verdeelsleutel opgenomen in artikel 213, WIB 92 verdeeld worden tussen de BVBA A en de BVBA B.
49. Een splitsingsstaat met betrekking tot de afsplitsing van het onroerend goed van de BVBA A naar de BVBA B werd als bijlage bij de aanvraag gevoegd. Het gestorte kapitaal, de belaste reserves en de vrijgestelde reserves van de BVBA A zullen verdeeld worden evenredig met de fiscale nettowaarde van de vermogensbestanddelen die niet worden overgedragen en de fiscale nettowaarde van de vermogensbestanddelen die wel worden overgedragen, conform artikel 213, tweede lid, WIB 92.
III. A. 3. Engagementen
50. De aanvrager bevestigt dat de splitsingsverrichting geen negatieve impact zal hebben op de exploitatie en de tewerkstelling. Eerder zal ze dus meehelpen om de continuïteit van de vennootschap te verzekeren.
51. Daarnaast gaat de aanvrager het engagement aan om de aandelen van de vastgoedvennootschap BVBA B en de exploitatievennootschap BVBA A die bij de partiële splitsing betrokken zijn niet te verkopen aan derden binnen de drie jaar volgend op de datum van notariële akte van de partiële splitsing, met uitzondering van de aandelen van de BVBA A die binnen deze periode van drie jaar worden overgedragen aan de NEWCO van medewerkster mevrouw Z (zie randnummer 15).
III. B. Inzake de toepassing van artikel 115bis, W.Reg. (partiële splitsing)
52. Artikel 115bis W.Reg. bepaalt dat de inbrengen van onroerende goederen, andere dan die welke gedeeltelijk of geheel tot bewoning aangewend worden of voor bewoning bestemd zijn en door een natuurlijk persoon ingebracht worden, in burgerlijke vennootschappen of handelsvennootschappen waarvan de zetel van werkelijke leiding in België gevestigd is, of de statutaire zetel in België en de zetel van werkelijke leiding buiten het grondgebied van de lidstaten van de Europese Gemeenschap gevestigd is, aan het recht van nul procent worden onderworpen.
53. In casu is aan de nationaliteitsvereiste voldaan. Bovendien zal de partiële splitsing van het onroerend goed volledig vergoed worden in aandelen en zal er dus geen overname van schuld zijn zodat deze onroerende goederen schuldenvrij afgesplitst worden naar de BVBA B.
54. Bijgevolg is het evenredig registratierecht van nul procent van toepassing en zal ingevolge artikel 167 W. Reg. enkel het algemeen vast recht van 25 EUR verschuldigd zijn.
III. C. Inzake de toepassing van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92 (inbreng van aandelen)
Algemeen
55. De aandelen van de BVBA A behoren tot het privé-vermogen van de aanvragers. De aanvragers wensen deze aandelen in te brengen in de bestaande holdingvennootschap BVBA C. Het gaat hier om een normale, niet-speculatieve verrichting als bedoeld in artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92, die kadert binnen het privé-vermogen van de aanvragers.
Financiële motieven
56. Door de aandelen van de aanvragers in te brengen in de bestaande holdingvennootschap BVBA C, wordt een eenduidige structuur bekomen waarbij de operationele activiteiten van de exploitatievennootschappen worden ondergebracht onder een centrale holdingvennootschap.
57. Op deze manier wordt een transparantere structuur bekomen dewelke toelaat om :
57.1. de financiële middelen van de groep te centraliseren waardoor een gepast antwoord kan geboden worden op de verschillende financiële behoeften van de exploitatievennootschappen;
57.2. op een goedkope manier overtollige liquiditeiten over te brengen vanuit de verschillende exploitatievennootschappen naar de holding, dewelke dan eventueel verder kunnen geïnvesteerd worden;
57.3. op groepsniveau eventuele betere voorwaarden te bekomen bij toekomstige kredietonderhandelingen met externe financiers.
Afscherming tegen bedrijfsrisico's
58. Overtollige liquiditeiten kunnen aan het ondernemingsrisico van de exploitatievennootschappen onttrokken worden en in de holdingvennootschap ondergebracht worden, dewelke dan hetzij belegd worden bij de holdingvennootschap, hetzij worden aangewend voor de financiering van bestaande en nieuwe projecten.
59. De huidige middelen die nog aanwezig zijn binnen de BVBA A fungeren als werkkapitaal en kunnen bijgevolg niet verminderd worden zonder de continuïteit van de vennootschap op het spel te zetten.
Groepsstructuur
60. Door de inbreng van de aandelen die de aanvragers aanhouden in de BVBA A in de holdingvennootschap BVBA C wordt de holdingstructuur verstevigd. Door de aandelen in één vennootschap te centraliseren kan een eenvoudige en transparante structuur worden aangehouden.
Continuïteit van de onderneming
61. De inbreng van de aandelen van de BVBA A in de BVBA C geeft de mogelijkheid om de continuïteit van het beheer van de vennootschap voor de toekomst te regelen.
Efficiëntie
62. Bepaalde functies die gemeenschappelijk zijn aan alle ondernemingen van de groep kunnen bovendien gecentraliseerd worden op het niveau van de holdingvennootschap, waardoor een grotere efficiëntie kan bereikt worden. Ook administratief biedt dit het voordeel van eenvoud.
Familiale motieven
63. De creatie van een structuur met één overkoepelende holdingvennootschap biedt de mogelijkheid om op termijn tot een adequate familiale planning over te gaan maar maakt het ook mogelijk de huidige samenwerking tussen de aanvragers-natuurlijke personen te regelen.
64. Momenteel zijn mevrouw X en de heer Y finaal de eigenaars van de verschillende vennootschappen beschreven in de aanvraag. Mevrouw X heeft zelf geen kinderen. De heer Y heeft wel kinderen maar deze zijn nog jong. De opvolging door de volgende generatie is bijgevolg nog niet onmiddellijk aan de orde maar desalniettemin is het reeds vandaag de bedoeling om een duidelijke structuur op te zetten met als doelstelling
64.1. enerzijds medewerkers te laten toetreden tot het kapitaal (zie randnummer 13 e.v.). De bijkomende activiteiten werden hiervoor reeds in een aparte holdingstructuur ondergebracht;
64.2. anderzijds om de verhouding tussen mevrouw X en de heer Y éénmaal duidelijk en goed te regelen op het niveau van de holding.
65. Wat dit laatste betreft werd reeds de holding BVBA C opgericht om de samenwerking tussen mevrouw X en de heer Y op het niveau van de holding te regelen. Dit maakte het mogelijk dat voor wat betreft de deelname in de andere activiteiten mevrouw X en de heer Y telkens door de holding kunnen vertegenwoordigd worden, hetgeen veel praktischer is (zeker in de activiteiten waar ook derden in hebben geparticipeerd). Indien de holding niet zou bestaan, zou dit telkens separaat op het niveau van de exploitatievennootschap moeten geregeld worden.
III. D. Inzake de toepassing van artikel 184, WIB 92 (inbreng van aandelen)
66. Artikel 2, 6°, WIB 92 stelt dat onder gestort kapitaal wordt verstaan het werkelijk gestorte maatschappelijke kapitaal zoals het geldt ter zake van de vennootschapsbelasting.
67. Luidens artikel 184, WIB 92 is het gestort kapitaal het deel van het maatschappelijk kapitaal dat werkelijk gestort is, in zover geen verminderingen of terugbetalingen hebben plaatsgevonden. In het kapitaal opgenomen andere winsten dan uitgekeerde winsten die als dusdanig aan belasting werden onderworpen, worden niet als fiscaal gestort kapitaal aangewend.
68. Volgens de commentaar op het WIB 92 bestaat het maatschappelijk kapitaal van een vennootschap bij haar oprichting uit de inbrengen van haar vennoten of aandeelhouders (in geld, roerende of onroerende goederen,enz.). Indien bij de oprichting het geplaatste maatschappelijk kapitaal onmiddellijk wordt volgestort, stemt dat kapitaal overeen met het maatschappelijk kapitaal (Com.IB 184/4). Hetzelfde geldt voor kapitaalverhogingen tijdens het bestaan van de vennootschap, d.w.z. dat slechts het werkelijk door de vennoten of aandeelhouders gestorte bedrag kan worden aangemerkt als gestort kapitaal (Com.IB 184/5).
69. De aandelen van de BVBA A die ingebracht worden in de bestaande holdingvennootschap BVBA C stemmen overeen met een werkelijk gestorte inbreng, zodoende dat het kapitaal dat door de inbreng wordt gecreëerd, wel degelijk dient te worden beschouwd als fiscaal gestort kapitaal.
III. E. Inzake de toepassing van artikel 344, § 1, voorlaatste lid, WIB 92
70. De voornaamste niet-fiscale motieven die aanleiding zullen geven tot de geplande splitsing en inbreng van aandelen zijn hierboven reeds uitvoerig uiteengezet.
71. Beknopt samengevat zijn de voornaamste niet fiscale motieven echter de volgende:
III. E. 1. Inzake de partiële splitsing
72. Centralisatie van de onroerende goederen in een aparte vennootschap.
73. Met het oog op de continuïteit van de onderneming wensen de aanvragers medewerkers te laten toetreden tot het kapitaal van de BVBA A.
74. De onroerende goederen binnen de groep, alsnog verspreid over 2 vennootschappen, maken geografisch echter deel uit van 1 site. Vanuit economisch standpunt lijkt het dan ook logisch deze in 1 vennootschap onder te brengen.
75. Binnen de groep zullen 3 activiteiten ontwikkeld worden. Beleidsmatig is het aangewezen deze activiteiten, met elk hun eigen risicoprofiel, onder te brengen in afzonderlijke vennootschappen.
III. E. 2. Inzake de inbrengverrichtingen
76. Het is de bedoeling een eenduidige en transparante holdingstructuur te bekomen, met als voornaamste voordeel dat de overtollige liquiditeiten onttrokken kunnen worden aan het ondernemingsrisico van de werkvennootschappen en eventueel vlot aangewend kunnen worden ter investering in andere werkvennootschappen. Ook zorgt een transparante holdingstructuur voor een sterkere positie bij toekomstige kredietonderhandelingen met externe financiers.
77. Een centrale holdingstructuur biedt de mogelijkheid de continuïteit van het beheer van de vennootschappen voor de toekomst te regelen.
78. Functies gemeenschappelijk aan alle ondernemingen van de groep, zoals de administratie, worden gecentraliseerd op het niveau van de holdingvennootschap, waardoor een grotere efficiëntie kan bereikt worden.
79. Een holdingstructuur faciliteert het overgaan tot een adequate familiale planning, zowel nu als naar de toekomst toe :
79.1. gezien de participatie van derden in de exploitatievennootschappen is het praktischer dat mevrouw X en de heer Y door de holding vertegenwoordigd kunnen worden;
79.2. met het oog op de toekomst wensen de aanvragers enerzijds hun onderlinge verhouding éénmaal duidelijk en goed te regelen op het niveau van de holding, anderzijds wensen de aanvragers ook medewerkers te laten toetreden tot het kapitaal. De bijkomende activiteiten werden hiertoe reeds in een aparte holdingstructuur ondergebracht.
 
IV. Beslissing
IV. A. Inzake de toepassing van artikel 183bis, WIB 92 (partiële splitsing)
80. De BVBA A is een exploitatievennootschap. De BVBA A bezit een gedeelte van de bedrijfssite waarin zij haar exploitatieactiviteiten uitoefent.
81. Het andere gedeelte van de bedrijfssite is eigendom van de BVBA B. Dit onroerend goed werd door de BVBA B aangekocht met het oog op de ontwikkeling van co-working places (waarbij aan derden naast een werkplaats ook de nodige infrastructuur en voorzieningen wordt aangeboden) maar wordt deels ook gebruikt voor de activiteiten van de BVBA A (vergaderzaal). In dit verband werden recentelijk bouwwerkzaamheden uitgevoerd om dit project te kunnen realiseren. De huidige investeringen ter realisatie van dit project bedragen ongeveer 250.000 EUR.
82. Door de voorgenomen partiële splitsing van de BVBA A zal het onroerend goed worden afgesplitst naar de bestaande vastgoedvennootschap BVBA B. De aanvrager heeft bevestigd dat bij de BVBA A op het ogenblik van de partiële splitsing geen schulden meer aanwezig zullen zijn met betrekking tot de over te dragen onroerende goederen.
83. De voormelde partiële splitsing is inzonderheid ingegeven vanuit de bezorgdheid de continuïteit en dus ook de toekomst van de BVBA A veilig te stellen door middel van de intrede van een medewerkster, mevrouw Z, in het kapitaal van de vennootschap.
84. Aangezien enerzijds het evenwel niet de bedoeling is derden te laten deelgenoot worden in het onroerend goed van de vennootschap en anderzijds de aanwezigheid van het onroerend goed in de BVBA A het voor mevrouw Z financieel onhaalbaar maakt om de vooropgestelde minimumparticipatie in de vennootschap te verwerven, zijn de aanvragers voornemens de hiervoor vermelde partiële splitsing te laten plaatsvinden.
85. Deze verrichting zal er eveneens toe leiden dat het onroerend goed binnen de groep, dat voor het grootste deel gebruikt wordt voor de eigen exploitatie van de BVBA A en dat, ondanks het feit dat dit tot één en dezelfde site behoort, nu verspreid zit over de BVBA A en de BVBA B, zal worden gecentraliseerd in de BVBA B die hierdoor de gespecialiseerde vastgoedvennootschap zal worden van de groep.
86. De aanvragers hebben bevestigd dat voor het gebruik van de onroerende goederen een marktconforme huur zal worden aangerekend aan de BVBA A.
87. De bij de partiële splitsing betrokken vennootschappen hebben geen overdraagbare verliezen, overdraagbare aftrek voor risicokapitaal, overgedragen investeringsaftrek of overgedragen DBI.
88. De partiële splitsing brengt geen voordeel met zich mee op het stuk van de aftrek voor risicokapitaal.
89. De aanvragers hebben bevestigd dat zij niet de intentie hebben om de aandelen van de BVBA A en de BVBA B over te dragen binnen een periode van 3 jaar vanaf de juridische datum van de partiële splitsing, behoudens de in deze beslissing vermelde verkoop van een minimumparticipatie van de BVBA A aan de nog op te richten holdingvennootschap van de medewerkster, mevrouw Z, en de inbreng van aandelen van de BVBA A en de BVBA B in de BVBA C.
90. Bij de verdeling van de eigen vermogensbestanddelen ingevolge de partiële splitsing zal rekening worden gehouden met de toepassing van artikel 213, WIB 92 en met de voorschriften van de fiscale administratie terzake.
91. Op basis van de door de aanvrager verstrekte inlichtingen en het door de DVB gevoerde onderzoek kan worden aangenomen dat de partiële splitsing van de BVBA A zal plaatsvinden op basis van zakelijke overwegingen en niet als hoofddoel of één der hoofddoelen belastingfraude of -ontwijking hebben in de zin van artikel 183bis, WIB 92.
IV. B. Inzake de toepassing van artikel 115bis, W.Reg. (partiële splitsing)
92. Artikel 115bis W. Reg. bepaalt dat de inbrengen van onroerende goederen, andere dan die welke gedeeltelijk of geheel tot bewoning aangewend worden of voor bewoning bestemd zijn en door een natuurlijk persoon ingebracht worden, in burgerlijke vennootschappen of handelsvennootschappen waarvan de zetel van werkelijke leiding in België gevestigd is, of de statutaire zetel in België en de zetel van werkelijke leiding buiten het grondgebied van de lidstaten van de Europese Gemeenschap gevestigd is, aan het recht van nul procent worden onderworpen.
93. Artikel 120 W. Reg. bepaalt dat wanneer een inbreng in vennootschap gedeeltelijk vergolden wordt anders dan bij toekenning van maatschappelijke rechten, wordt de overeenkomst, naarmate van deze vergelding, onderworpen aan de rechten zoals ze in dit hoofdstuk vastgesteld zijn voor de overeenkomsten onder bezwarende titel die goederen van dezelfde aard tot voorwerp hebben. Zo een inbreng met onroerende goederen vermeld in artikel 115bis W. Reg. en goederen van een andere aard begrijpt, worden, niettegenstaande elk strijdig beding, de maatschappelijke rechten en de andere lasten, die de vergelding van bedoelde inbreng uitmaken, geacht evenredig verdeeld te zijn tussen de waarde die aan de onroerende goederen is toegekend en die welke aan de andere goederen is toegekend, bij de overeenkomst.
94. De BVBA A zal al haar onroerende goederen afsplitsen naar de BVBA B.
95. Aangezien er naar aanleiding van de partiële splitsing op de juridische datum van de partiële splitsing geen passief mee overgaat en er geen opleg in geld is, speelt de problematiek van de gemengde inbreng (artikel 120 W. Reg.) niet.
96. Aangezien zowel BVBA A als BVBA B voldoen aan de nationaliteitsvereiste en de inbreng van het bedrijfsgebouw volledig wordt vergoed in aandelen kan men stellen dat de verrichting zal worden belast aan het tarief van 0% door een zuivere toepassing van artikel 115bis W. Reg., evenwel met een minimumheffing gelijk aan het algemeen vast recht bij toepassing van artikel 167 W. Reg.
97. De notaris die de akte zal verlijden is notaris W.
98. Voor de toepassing van de registratierechten wordt de inbreng beoordeeld op het tijdstip van de inbreng zelf, zijnde de datum waarop de inbreng in België effectief plaatsvindt.
IV. C. Inzake de toepassing van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92 (inbreng van aandelen)
99.De geplande inbreng door mevrouw X en de heer Y  van enerzijds de meerderheid van de aandelen van de BVBA A die zij in privé-bezit hebben en van anderzijds de aandelen van de BVBA B die zij naar aanleiding van de hiervoor vermelde partiële splitsing zullen ontvangen, in de bestaande holdingvennootschap BVBA C, vormt een overdracht onder bezwarende titel als bedoeld in artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92.
100. De aandelen van de betrokken vennootschappen behoren tot het privé-vermogen van de aanvragers-natuurlijke personen.
101. De geplande overdrachten kunnen, gelet op de hierna vermelde overwegingen, worden aangemerkt als een normale verrichting van beheer van het privé-vermogen in de zin van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92 :
101.1. de aanvragers bezitten de over te dragen aandelen sedert de oprichting van de BVBA A. De in te brengen aandelen van de BVBA B zullen zij op een normale wijze verkrijgen naar aanleiding van de voorgenomen partiële splitsing;
101.2. het betreft geen complexe verrichting, noch spitsvondig feitencomplex;
101.3. de voorgenomen inbrengverrichtingen hebben voornamelijk tot doel de aandelen te centraliseren in de bestaande holdingvennootschap BVBA C;
101.4. deze centralisatie maakt het mogelijk om op holdingniveau de financiële middelen van de groep te centraliseren en deze naar gelang de specifieke behoeften te laten doorstromen naar de exploitatievennootschappen. Tevens wordt een eenvoudige en transparante structuur gecreëerd en functies die gemeenschappelijk zijn aan alle ondernemingen kunnen in de holdingvennootschap gecentraliseerd worden;
101.5. een structuur met één overkoepelende holding maakt het mogelijk om op termijn over te gaan tot een adequate familiale planning, maar ook om de huidige samenwerking tussen de aanvragers (broer en zus) op holdingniveau te regelen;
101.6. de aanvragers-natuurlijke personen gaan de in randnummer 26 vermelde engagementen aan;
101.7. naar aanleiding van de geplande inbreng zal een waardering worden opgesteld door een onafhankelijk revisor; het verslag waaruit de waarde van de aandelen van de BVBA A en de BVBA B blijkt op het ogenblik van de inbreng, zal aan de lokale controleur van de aanvragers-natuurlijke personen worden overgemaakt.
102. Derhalve kan de inbreng door mevrouw X en de heer Y in de BVBA C van enerzijds de meerderheid van de aandelen van de BVBA A en van anderzijds de aandelen van de BVBA B, die zij naar aanleiding van de voormelde partiële splitsing zullen verkrijgen, beschouwd worden als een normale verrichting van beheer van een privé-vermogen, zodat de meerwaarde niet zal belast worden op grond van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92.
IV. D. Inzake de toepassing van artikel 184, WIB 92 (inbreng van aandelen)
103. Volgens artikel 184, eerste lid, WIB 92 is het gestorte kapitaal het deel van het maatschappelijk kapitaal dat werkelijk is gestort en voor zover er geen verminderingen of terugbetalingen hebben plaatsgevonden.
104. Het kapitaal dat wordt gevormd naar aanleiding van de inbreng in de bestaande holdingvennootschap BVBA C wordt beschouwd als fiscaal gestort kapitaal in de zin van artikel 184, eerste lid, WIB 92.
IV. E. Inzake de toepassing van artikel 344, § 1, voorlaatste lid, WIB 92
105. De geplande partiële splitsing van de BVBA A zal gevolgd worden door de verkoop van een participatie in deze vennootschap aan een medewerkster. De splitsingsverrichting heeft in hoofdzaak tot doel de intrede van deze medewerkster in het kapitaal van de BVBA A - welke op termijn van belang is voor de continuïteit van de vennootschap - financieel draagbaar te maken. Tevens is zij erop gericht het vastgoed van de groep met het oog op een grotere transparantie en rendement in een afzonderlijke vennootschap te beheren.
106. Door de daaropvolgende inbrengverrichtingen worden de aandelen van de BVBA A die mevrouw X en de heer Y op dat ogenblik in privé-bezit hebben en van de BVBA B die zij ingevolge de voormelde partiële splitsing bijkomend zullen hebben verworven, gecentraliseerd in de holdingvennootschap van de groep, de BVBA C. De centrale holdingvennootschap kan enerzijds dienen als investerings- en financieringsvehikel bij de verdere uitbouw van de groep, maar heeft ook haar nut in het kader van de familiale planning.
107. De geplande splitsing en inbrengverrichtingen zijn verantwoord door andere motieven dan het ontwijken van inkomstenbelastingen in de zin van artikel 344, § 1, voorlaatste lid, WIB 92.