

4 Mini Pak
Er bestaan 9 tariefniveaus :

| MiniPak | Gewicht (T) |
|-----------|-------------|
| MiniPak_1 | 1 T |
| MiniPak_2 | 5 T |
| MiniPak_3 | 10 T |
| MiniPak_4 | 15 T |
| MiniPak_5 | 25 T |
| MiniPak_6 | 35 T |
| MiniPak_7 | 50 T |
| MiniPak_8 | 100 T |
| MiniPak_9 | 200 T |

De basistarieven verschillen naargelang de zone van de zending

Basistarief :

| Zone | Per Kg | Per stuk |
|--------|---------|----------|
| Zone 1 | | |
| Vanaf | 5.313€ | 0,615€ |
| Zone 2 | | |
| Vanaf | 6.984€ | 0,758€ |
| Zone 3 | | |
| Vanaf | 12,770€ | 0.541€ |
| Zone 4 | | |
| Vanaf | 13,640€ | 0.541€ |
| Zone 5 | | |
| Vanaf | 16.354€ | 0.541€ |

5 Easy Return

Een oplossing voor het terugsturen van pakjes, met tal van afgifepunten in de buurt van uw eindklanten via een netwerk van plaatselijke postkantoren en postbussen.

Er bestaan 2 tariefniveaus:

| Easy Return | Revenue |
|---------------|----------|
| Easy Return_1 | - |
| Easy Return_2 | 50.000 € |

Basistarieven :

| | Per Kilo | Per stuk |
|-------|----------|----------|
| Vanaf | 0,622€ | 0,613€ |

4 Mini Pak
Il existe 9 niveaux tarifaires :

| MiniPak | Poids (T) |
|-----------|-----------|
| MiniPak_1 | 1 T |
| MiniPak_2 | 5 T |
| MiniPak_3 | 10 T |
| MiniPak_4 | 15 T |
| MiniPak_5 | 25 T |
| MiniPak_6 | 35 T |
| MiniPak_7 | 50 T |
| MiniPak_8 | 100 T |
| MiniPak_9 | 200 T |

Les tarifs de base se déclinent selon la zone d'envoi

Grilles de base :

| Zone | Par Kg | Par pièce |
|-------------|---------|-----------|
| Zone 1 | | |
| A partir de | 5.313€ | 0,615€ |
| Zone 2 | | |
| A partir de | 6.984€ | 0,758€ |
| Zone 3 | | |
| A partir de | 12,770€ | 0.541€ |
| Zone 4 | | |
| A partir de | 13,640€ | 0.541€ |
| Zone 5 | | |
| A partir de | 16.354€ | 0.541€ |

5 Easy Return

Une solution pour les retours de colis, avec un large choix de points de dépôt disponibles pour vos clients finaux, via les bureaux de poste locaux ou réseaux de boîtes postales.

Il existe 2 niveaux tarifaires :

| Easy Return | Revenu |
|---------------|----------|
| Easy Return_1 | - |
| Easy Return_2 | 50.000 € |

Grilles de base :

| | Par Kilo | Par pièce |
|-------------|----------|-----------|
| A partir de | 0,622€ | 0,613€ |

**GOUVERNEMENTS DE COMMUNAUTE ET DE REGION
GEMEENSCHAPS- EN GEWESTREGERINGEN
GEMEINSCHAFTS- UND REGIONALREGIERUNGEN**

VLAAMSE GEMEENSCHAP — COMMUNAUTE FLAMANDE

VLAAMSE OVERHEID

Vlaamse Belastingdienst

[C – 2015/36625]

15 DECEMBER 2015. — Omzendbrief VLABEL 2015/2

Omzendbrief betreffende de interpretatie van de regelgeving met betrekking tot de overdracht van familiale ondernemingen en vennootschappen zoals ingelast in de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 bij decreet van 19 december 2014.

Aan de personeelsleden van de Vlaamse Belastingdienst

Deze omzendbrief betreft de interpretatie van de regelgeving met betrekking tot de overdracht van familiale ondernemingen en vennootschappen (art. 2.7.4.2.2 tot en met 2.7.4.2.4 en art. 2.8.6.0.3 tot en met 2.8.6.0.7 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013) en vervangt de omzendbrief FB/2012/1 van 20 juli 2012.

Inhoudstabel

1. Inleiding
2. Voorwaarden tot het bekomen van een vrijstelling of van het verminderd tarief
 - 2.1. De familiale onderneming
 - 2.1.1. Persoonlijke exploitatie
 - 2.1.2. Activa moeten beroepsmatig geïnvesteerd zijn
 - 2.1.3. Geen onroerende goederen hoofdzakelijk voor bewoning aangewend of bestemd
 - 2.2. De familiale vennootschap
 - 2.2.1. Participatievoorwaarde
 - 2.2.2. Handelsactiviteitsvoorwaarde
 - 2.2.3. Geen vennootschap zonder reële economische activiteit
3. Holdingstructuren
 - 3.1. Toepassingsvoorwaarde: holding als familiale vennootschap
 - 3.2. Waardering: vrijstelling/verlaagd tarief beperkt tot waarden van de aandelen van de holding in de exploitatievennootschappen met werkelijke leiding binnen EER
4. Voorafgaand (indicatief) attest
5. Reorganisaties binnen een periode van drie jaar voor de schenking of het overlijden of binnen de periode van drie jaar na de schenking of het overlijden
6. Voorwaarden tot behoud van de vrijstelling of het verminderd tarief
 - 6.1. Familiale ondernemingen
 - 6.1.1. Behoud van de activiteit
 - 6.1.2. Onroerende goederen worden niet hoofdzakelijk tot bewoning aangewend of bestemd
 - 6.2. Familiale vennootschappen
 - 6.2.1. De vennootschap blijft een familiale vennootschap en behoudt een reële economische activiteit
 - 6.2.2. Behoud van de activiteit en neerlegging van de jaarrekening
 - 6.2.3. Behoud van kapitaal
 - 6.2.4. Behoud van zetel van werkelijke leiding binnen de EER
7. Schenking onder opschortende voorwaarde
8. Vormvoorwaarden voor een schenking
 - 8.1. Authentieke schenking
 - 8.2. Verplichte verklaringen in de akte
 - 8.3. Verplichtingen na registratie van de authentieke akte
9. Verdachte periode

1. Inleiding

Deze omzendbrief geeft de interpretatie weer over de regelgeving betreffende de vrijstelling van de schenkbelasting en het verminderd tarief van de erfbelasting bij overdracht van familiale ondernemingen en familiale vennootschappen – van toepassing in het Vlaamse gewest – om tot een rechtlijnige toepassing van de Vlaamse Codex Fiscaliteit te komen.

De toepasselijke wetgeving kan geraadpleegd worden in de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, gewijzigd door het decreet van 19 december 2014 (hierna VCF).

(http://codex.vlaanderen.be/Zoeken/Document.aspx?DID=1023499¶m=inhoud&ref=search_).

De regelgeving betreffende de vrijstelling van de schenkbelasting en het verminderd tarief van de erfbelasting bij overdracht van familiale ondernemingen en familiale vennootschappen werd ingevoerd door artikel 73 t.e.m. artikel 84 van het decreet van 23 december 2011 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012 (het voormalig artikel 140bis t.e.m. 140octies Vl.W.Reg. en het voormalig artikel 60/1 t.e.m. 60/7 Vl.W.Succ.). Door het decreet van 19 december 2014 tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit werd bedoelde regelgeving opgenomen in de artikelen 2.7.4.2.2, 2.7.4.2.3, 2.7.4.2.4, 2.8.6.0.3, 2.8.6.0.4, 2.8.6.0.5, 2.8.6.0.6, 2.8.6.0.7, 3.3.1.0.8, §1, eerste lid, 14°, b), 3.12.3.0.1, §1, 3° en 4°, 3.13.1.2.3 van de VCF.

Hierna volgt een bespreking van:

- de voorwaarden om in aanmerking te komen voor de vrijstelling of het verminderd tarief;
- de behandeling van holdingstructuren en reorganisaties;
- de voorwaarden tot behoud van de vrijstelling of het verminderd tarief;
- de behandeling van bijzondere vormen van schenkingen;
- de verlenging van de verdachte periode.

2. Voorwaarden tot het bekomen van een vrijstelling of van het verminderd tarief**2.1. De familiale onderneming**

Om in aanmerking te komen voor de vrijstelling van de schenkbelasting of voor het verminderd tarief van de erfbelasting moet aan de volgende voorwaarden voldaan zijn:

- de onderneming moet door de schenker/erflater of zijn partner, al dan niet samen met anderen, persoonlijk worden geëxploiteerd als bepaald in artikel 2.8.6.0.3, §2, 1° en 2.7.4.2.2, §2, 1° VCF;
- de over te dragen activa moeten door de schenker/erflater of zijn partner beroepsmatig zijn geïnvesteerd in de familiale onderneming als bepaald in artikel 2.8.6.0.3, §1, 1° of 2.7.4.2.2, §1, 1° VCF;
- de overgedragen onroerende goederen mogen niet hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of bestemd zijn zoals bepaald in artikel 2.8.6.0.3, §1, 1° of 2.7.4.2.2, §1, 1° VCF.

Deze voorwaarden moeten cumulatief vervuld zijn om in aanmerking te komen voor de vrijstelling van de schenkbelasting of het verminderd tarief van de erfbelasting.

2.1.1. Persoonlijke exploitatie

Artikel 2.8.6.0.3, § 2 VCF :

§ 2. Voor de toepassing van dit artikel en artikel 2.8.6.0.4 tot en met artikel 2.8.6.0.7 wordt verstaan onder :
1° *familiale onderneming* : een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwbedrijf of een vrij beroep dat door de schenker of zijn partner, al dan niet samen met anderen, persoonlijk wordt geëxploiteerd en uitgeoefend;
(...)

Artikel 2.7.4.2.2, § 2 VCF :

§ 2. Voor de toepassing van dit artikel, artikel 2.7.4.2.3 en artikel 2.7.4.2.4 wordt verstaan onder :
1° *familiale onderneming* : een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwbedrijf of een vrij beroep dat door de erflater of zijn partner, al dan niet samen met anderen, persoonlijk wordt geëxploiteerd en uitgeoefend;
(...)

Een *familiale onderneming* is een nijverheids-, handels-, ambachts-, of landbouwbedrijf of een vrij beroep, dat door de schenker/erflater of zijn partner, al dan niet samen met anderen, persoonlijk wordt geëxploiteerd en uitgeoefend. Bijvoorbeeld : een bakker, advocaat, kruidenier,... die in persoonlijke naam of in naam van diens partner zijn beroep uitoefent.

Het begrip partner wordt in artikel 1.1.0.0.2, zesde lid, 4° VCF gedefinieerd als:

a) de persoon die op de dag van het openvallen van de nalatenschap met de erflater of op de dag van de schenking met de schenker gehuwd is;

b) de persoon die op de dag van het openvallen van de nalatenschap met de erflater of op de dag van de schenking met de schenker wettelijk samenwoont, overeenkomstig de bepalingen van boek III, titel Vbis, van het Burgerlijk Wetboek;

c) de personen die op de dag van het openvallen van de nalatenschap of op de dag van de schenking ten minste drie jaar ononderbroken met de erflater of de schenker samenwonen en met de erflater of de schenker een gemeenschappelijke huishouding voeren. Deze voorwaarden worden geacht ook vervuld te zijn als het samenwonen en het voeren van een gemeenschappelijke huishouding met de erflater of de schenker, aansluitend op de bedoelde periode van drie jaar tot op de dag van het overlijden, ingevolge overmacht onmogelijk is geworden. Een inschrijving in het bevolkingsregister houdt een weerlegbaar vermoeden in van ononderbroken samenwoning en van het voeren van een gemeenschappelijke huishouding.

Een kind, een broer of zus kunnen -indien ze aan voormelde samenwoningsvoorwaarde voldoen- ook beschouwd worden als een partner.

Het is van belang dat de schenker/erflater of zijn partner zelf nog actief is, ongeacht of dit in hoofdberoep of bijberoep is, en ongeacht of de betrokkene al dan niet gepensioneerd is. De onderneming dient voor beroepsdoeleinden te worden gevoerd in hoofde van de schenker/erflater of zijn partner. Dit veronderstelt dan ook een persoonlijke exploitatie door deze laatsten, al dan niet samen met anderen. Ook activa gebruikt door beoefenaars van vrije beroepen voor hun beroep, komen in aanmerking voor de vrijstelling of het verminderd tarief.

Of voldaan is aan deze voorwaarde zal worden gecontroleerd aan de hand van de laatste aangifte of het laatste aanslagbiljet van personenbelasting van de schenker/erflater of zijn partner. Specifiek zal worden nagegaan of in het deel 2 van de personenbelasting, meer bepaald code 1600/2600, winsten van een onderneming en 1650/2650, baten van vrije beroepen, ambten, posten of andere winstgevend bezigheden zijn aangegeven. Voor startende ondernemingen die in de opgegeven code in deel 2 van de aangifte PB niets hebben ingevuld, quod non, kan de persoonlijke exploitatie bewezen worden door een bewijs van de aansluiting bij een sociaal zekerheidsfonds en van de inschrijving van de onderneming in de KBO. De Vlaamse Belastingdienst beoordeelt de bewijsstukken die door de belastingplichtige op basis van artikel 3.12.3.0.1 § 5, tweede lid VCF (zie ook punt 8.3) worden bijgevoegd in functie van de aard van de betreffende onderneming.

2.1.2. Activa moeten beroepsmatig geïnvesteerd zijn

Artikel 2.8.6.0.3, § 1 en § 2 VCF :

§ 1. In afwijking van artikel 2.8.4.1.1 wordt van het registratierecht vrijgesteld:
1° *de schenking van de volle eigendom, de blote eigendom of het vruchtgebruik van de activa die door de schenker of zijn partner beroepsmatig zijn geïnvesteerd in een familiale onderneming. Die vrijstelling is niet van toepassing op de overdrachten van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd;*
(...)

Artikel 2.7.4.2.2, § 1 en § 2 VCF :

§ 1. In afwijking van artikel 2.7.4.1.1 wordt het tarief van de erfbelasting verlaagd tot 3% voor een verkrijging in rechte lijn en tussen partners en tot 7% voor een verkrijging tussen andere personen voor :
1° *de nettoverrijking van de volle eigendom, de blote eigendom of het vruchtgebruik van de activa die door de erflater of zijn partner beroepsmatig zijn geïnvesteerd in een familiale onderneming. Het verlaagde tarief is niet van toepassing op de verkrijging van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd;*

Activa kunnen geschonken worden onder de vrijstelling of vererfd worden aan het verminderd tarief indien zij door de schenker/erflater of zijn partner beroepsmatig werden geïnvesteerd in een familiale onderneming. Onder activa die beroepsmatig werden geïnvesteerd wordt verstaan: de onroerende goederen, met uitzondering van (de gedeelten) van onroerende goederen die tot bewoning bestemd zijn (zie punt 2.1.3) en de roerende goederen zoals daar onder andere zijn de machines, het bedrijfsgebouw, het cliënteel,... die door de familiale onderneming effectief worden gebruikt voor de eigen beroepsdoeleinden.

Onroerende goederen dewelke privaat (d.w.z. door de schenker/erflater of zijn partner persoonlijk) worden aangehouden en ter beschikking gesteld of verhuurd/verpacht worden aan een natuurlijke persoon of aan een rechtspersoon, zelfs al is deze rechtspersoon volledig in handen van de schenker/erflater of zijn partner of diens familie, kunnen niet onder de gunstmaatregel worden overgedragen.

De schenker/erflater kan zowel de volle eigendom, het vruchtgebruik, als de blote eigendom van de betreffende activa overdragen onder de gunstmaatregel.

Er wordt niet bepaald wie de begiftigden dienen te zijn van deze activa. Dit houdt in dat niet alle activa aan eenzelfde begiftigde dienen geschonken te worden. Wel zal een eventuele volgende schenking van activa slechts onder de vrijstelling kunnen gebeuren indien nog steeds aan de voorwaarden is voldaan en er derhalve nog sprake is van een familiale onderneming.

Er wordt door de decreetgever evenmin een voorwaarde gesteld over de hoeveelheid activa die geschonken wordt per schenking. Indien niet alle activa werden geschonken bij een eerdere schenking en de schenker nadien overlijdt, zal slechts van het verlaagd tarief kunnen genoten worden voor zover er nog sprake is van een familiale onderneming die

door de erflater of zijn partner persoonlijk, al dan niet samen met anderen, wordt geëxploiteerd. Dit is niet het geval wanneer de bestanddelen van de onderneming werden weggeschonken die essentieel zijn om de onderneming te exploiteren, bijvoorbeeld wanneer reeds het volledige cliënteel of het volledige machinepark werd overgedragen. Wanneer immers reeds de essentiële bestanddelen van een onderneming zijn weggeschonken, kan er geen sprake meer zijn van een onderneming. Deze is op dat ogenblik reeds in handen van de volgende generatie of zit verspreid over verschillende begunstigden. Indien de begiftigden of erfgenamen op hun beurt de onderneming willen overdragen, zullen dezelfde voorwaarden gelden. De vrijstelling of het verlaagd tarief zal slechts van toepassing kunnen zijn indien er nog sprake is van een familiale onderneming en voor zover deze onderneming door de schenker/erflater of zijn partner, al dan niet samen met anderen, persoonlijk wordt geëxploiteerd. Niets belet evenwel dat bepaalde geschonken onderdelen nadien in huur worden genomen met het oog op de continuïteit van de exploitatie.

Of voldaan is aan bovenstaande voorwaarde (beroepsmatig gebruik), zal concreet worden gecontroleerd aan de hand van de laatste aangifte of het laatste aanslagbiljet voor personenbelasting van de schenker/erflater of zijn partner. Specifiek zal dit worden gecontroleerd aan de hand van de code 1105 of 2105 (beroepsmatig investeren van onroerende goederen) van de aangifte. Andere bijkomende stukken kunnen door de begiftigden/erfgenamen worden voorgelegd of door de Vlaamse Belastingdienst worden opgevraagd.

2.1.3. Geen onroerende goederen hoofdzakelijk voor bewoning aangewend of bestemd

Artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 1°, tweede zin VCF :

(...)

Die vrijstelling is niet van toepassing op de overdrachten van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd;

Artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 1°, tweede zin VCF :

(...)

Deze vermindering is niet van toepassing op de verkrijging van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of zijn bestemd;

De vrijstelling of het verminderd tarief is niet van toepassing op de overdracht van onroerende goederen die hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of bestemd zijn. Op deze wijze wil de decreetgever voorkomen dat zuiver privaat patrimonium, zonder enig bedrijfsdoel, onder de vrijstelling of aan het verminderd tarief wordt overgedragen. Overeenkomstig artikel 2.8.6.0.5 VCF worden de voorwaarden beoordeeld per kadastraal perceel of per gedeelte van een kadastraal perceel. Een landbouwhoeve kan derhalve worden vrijgesteld voor het gedeelte dat beroepsmatig wordt gebruikt. Indien het woongedeelte mee wordt overgedragen, zullen voor deze overdracht het schenkingstarief voor onroerende goederen of de erfbelasting voor onroerende goederen van toepassing zijn.

Of een onroerend goed al dan niet geheel of gedeeltelijk tot bewoning wordt aangewend of bestemd is, wordt per geval beoordeeld door de Vlaamse Belastingdienst. Indien slechts een gedeelte van het onroerend goed voor bewoning in aanmerking komt, moet in de akte een duidelijke vermelding gemaakt worden van de opsplitsing.

Een bouwgrond komt bijvoorbeeld niet in aanmerking voor de vrijstelling of het verminderd tarief (zelfs al wordt deze gebruikt voor landbouwdoeleinden). Als bouwgrond wordt beschouwd een perceel grond dat stedenbouwkundig bestemd is tot woningbouw of een onroerend goed dat ermee wordt gelijkgesteld. Het geheel of het gedeelte van een gebouw dat pas na de uitvoering van andere dan normale herstellings- of onderhoudswerken kan dienen tot huisvesting van een gezin of een persoon, met in voorkomend geval de aanhorigheden die tegelijk met het gebouw worden verkregen, wordt met een bouwgrond gelijkgesteld (zie art. 1.1.0.0.2, twaalfde lid, 7° VCF).

2.2. De familiale vennootschap

Om in aanmerking te komen voor de vrijstelling van de schenkbelasting of het verminderd tarief van de erfbelasting moet aan de volgende voorwaarden voldaan zijn:

- er moet voldaan zijn aan de participatievoorwaarde zoals bepaald in artikel 2.8.6.0.3, §1, 2° en 2.7.4.2.2, §1, 2° VCF

- de vennootschap moet de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel hebben en uitoefenen, dan wel minstens 30 % van de aandelen houden van minstens één directe dochtervennootschap die aan deze voorwaarde beantwoordt en die haar zetel van werkelijke leiding heeft in een van de lidstaten van de Europese Economische Ruimte zoals bepaald in artikel 2.8.6.0.3, §2, 1°, eerste en tweede lid en 2.7.4.2.2, §2, 1°, eerste en tweede lid VCF

- de vennootschap moet een reële economische activiteit hebben als bepaald in artikel 2.8.6.0.3, §2, 1° derde lid en 2.7.4.2.2, §2, 1°, derde lid VCF

Deze voorwaarden moeten cumulatief vervuld zijn om in aanmerking te komen voor de vrijstelling van de schenkbelasting of het verminderd tarief van de erfbelasting.

De Vlaamse Codex Fiscaliteit stelt uitdrukkelijk dat de definitie van vennootschap, vermeld in art. 1.1.0.0.2, eerste lid, 21° VCF (een vennootschap, vereniging, inrichting of instelling die regelmatig is opgericht, rechtspersoonlijkheid bezit en een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevend aard. Lichamen met rechtspersoonlijkheid die naar Belgisch recht zijn opgericht en die voor de toepassing van de inkomstenbelastingen worden geacht geen rechtspersoonlijkheid te bezitten, worden niet als vennootschappen aangemerkt) niet geldt voor de toepassing van de erf- en schenkbelasting.

Dus voor de toepassing van de vrijstelling van de schenkbelasting en het verminderd tarief van de erfbelasting, worden vennootschappen die voor de toepassing van de inkomstenbelasting aan de personenbelasting en niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, toch beschouwd als een vennootschap. Bijvoorbeeld: landbouwvennootschappen die kiezen voor belasting in de personenbelasting, zullen toch moeten voldoen aan de voorwaarden voor vennootschappen en niet aan de voorwaarden voor ondernemingen.

Sinds 1 januari 2012 komen enkel deelbewijzen die het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen en waaraan stemrecht is gekoppeld in aanmerking voor de vrijstelling van de schenkbelasting en het verminderd tarief van de erfbelasting bij de overdracht van aandelen van familiale vennootschappen. De maatregel had immers in eerste instantie tot doel de continuïteit van de onderneming te verzekeren. De continuïteit van een onderneming hangt voor een belangrijk deel samen met de controle. Om controle over te dragen is uiteraard vereist dat men over de controle van de onderneming beschikt. Daarom dienen de deelbewijzen gekoppeld te zijn aan een stemrecht. Vorderingen komen sinds 1 januari 2012 niet langer in aanmerking voor een vrijstelling of vermindering. Deze geven de schuldeiser immers geen controle over de familiale vennootschap.

2.2.1. Participatievoorwaarde

Artikel 2.8.6.0.3, § 1 en § 2 VCF :

§ 1. In afwijking van artikel 2.8.4.1.1 wordt van het schenkingsrecht vrijgesteld :

(...)

2° de schenking van de volle eigendom, de blote eigendom of het vruchtgebruik van aandelen van een familiale vennootschap met zetel van werkelijke leiding in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, op voorwaarde dat de aandelen van de vennootschap op het ogenblik van de schenking onder de levenden voor ten minste 50 % in volle eigendom toebehoren aan de schenker en zijn familie.

In afwijking van het eerste lid moeten de aandelen van de vennootschap op het ogenblik van de schenking minstens voor 30 % in volle eigendom toebehoren aan de schenker en zijn familie als hij en zijn familie aan een van de volgende voorwaarden voldoen :

1° samen met één andere aandeelhouder en zijn familie volle eigenaar zijn van minstens 70 % van de aandelen van de vennootschap;

2° samen met twee andere aandeelhouders en hun familie volle eigenaar zijn van minstens 90 % van de aandelen van de vennootschap.

Voor de toepassing van het tweede lid komen de aandelen die toebehoren aan rechtspersonen, niet in aanmerking om te worden samengeteld met de aandelen die toebehoren aan de schenker.

Artikel 2.7.4.2.2 VCF :

§ 1. In afwijking van artikel 2.7.4.1.1 wordt het tarief van de erfbelasting verlaagd tot 3% voor een verkrijging in rechte lijn en tussen partners en tot 7% voor een verkrijging tussen andere personen voor :

(...)

2° de nettoverkrijging van de volle eigendom, het vruchtgebruik of de blote eigendom van aandelen van een familiale vennootschap met zetel van werkelijke leiding in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, op voorwaarde dat de aandelen van de vennootschap op het ogenblik van het overlijden voor ten minste 50 % in volle eigendom toebehoren aan de erflater en zijn familie.

In afwijking van het eerste lid moeten de aandelen van de vennootschap op het ogenblik van het overlijden minstens voor 30 % in volle eigendom toebehoren aan de erflater en zijn familie als hij en zijn familie aan een van de volgende voorwaarden voldoen :

1° samen met één andere aandeelhouder en zijn familie volle eigenaar zijn van minstens 70 % van de aandelen van de vennootschap;

2° samen met twee andere aandeelhouders en hun familie volle eigenaar zijn van minstens 90 % van de aandelen van de vennootschap.

Voor de toepassing van het tweede lid komen de aandelen die toebehoren aan rechtspersonen, niet in aanmerking om te worden samengeteld met de aandelen die toebehoren aan de erflater.

Opdat de aandelen van een vennootschap met de vrijstelling of aan het verminderd tarief kunnen worden overgedragen, is het essentieel dat de vennootschap een familiaal karakter heeft. Een vennootschap heeft een dergelijk familiaal karakter, wanneer de schenker of erflater 50 % in volle eigendom heeft.

Daarnaast heeft de decreetgever ook voorzien dat een familiale vennootschap geleid kan worden door maximaal drie families. In dat geval volstaat het dat de schenker/erflater en zijn familie 30 % van de aandelen in volle eigendom heeft, indien hij samen met 1 andere aandeelhouder en zijn familie minstens 70 % van de aandelen in volle eigendom heeft, of indien hij samen met 2 andere aandeelhouders en hun familie minstens 90 % van de aandelen in volle eigendom heeft.

Bij het berekenen van de verschillende participaties (30 %, 50 %, 70 % en 90 %) wordt tevens rekening gehouden met de aandelen die in het bezit zijn van de familie. Onder familie van de schenker of erflater wordt volgens de artikelen 2.8.6.0.3, §2, 4° en 2.7.4.2.2, §2, 4° VCF verstaan :

1. de partner van de schenker/erflater of aandeelhouder (voor het begrip partner wordt verwezen naar de definitie onder punt 2.1.1.);
2. de verwanten in rechte lijn van de schenker/erflater of aandeelhouder alsook hun partner;
3. de zijverwanten van de schenker/erflater of aandeelhouder tot en met de tweede graad en hun partner;
4. de kinderen van broers en zusters van de schenker/erflater of aandeelhouder.

Hierbij wordt, gelet op de ratio legis van de regelgeving, aanvaard dat indien de blote eigendom en het vruchtgebruik verspreid zitten bij de schenker/erflater enerzijds en de als "familie" gekwalificeerde personen anderzijds, zij samen over de volle eigendom van de aandelen beschikken. Dezelfde redenering kan worden gemaakt voor de aandelen die verspreid zitten tussen de andere vennoten en de als "familie" aangemerkte personen.

Indien de erflater samen met zijn familie niet de volle eigendom van 50 % van de aandelen van een vennootschap aanhoudt, volstaat 30 % volle eigendom van de aandelen van een vennootschap, op voorwaarde dat de schenker/erflater en/of zijn familie samen met 1 andere vennoot en/of diens familie 70 % van de volle eigendom van de aandelen aanhoudt of samen met 2 andere vennoten en/of diens familie 90 % van de aandelen van de vennootschap in volle eigendom aanhouden. Er wordt ook bij deze berekening van de participatievoorwaarde rekening gehouden met de aandelen die in het bezit zijn van de schenker/erflater en diens familie.

De regelgeving stelt uitdrukkelijk dat als "andere vennoot" enkel natuurlijke personen worden aangemerkt en geen rechtspersonen. Onrechtstreeks aandelenbezit via een holding of een andere vennootschap komt derhalve niet in aanmerking.

Een aantal voorbeelden:

- Vier broers hebben elk 25 % participatie in volle eigendom in een vennootschap. Een van de broers wenst al zijn aandelen onder voorbehoud van vruchtgebruik te schenken aan zijn 3 kinderen. Er is voldaan aan de participatievoorwaarde.

- Drie broers hadden samen 100 % van de aandelen in een vennootschap (ieder een derde in volle eigendom, niet in onverdeeldheid). Twee van hen zijn reeds overleden. De blote eigendom van die aandelen is nu in het bezit van de kinderen, het vruchtgebruik is in het bezit van de langstlevende echtgenoot. De derde broer heeft in totaal een derde van de aandelen of 33,33 % in volle eigendom in zijn bezit. Om tot de 50 % - participatie te komen, mogen hierbij de aandelen geteld worden die in het bezit zijn van de kinderen van de vóóroverleden broers, die evenwel enkel blote eigendom bezitten. Ook de aandelen in het bezit van echtgenoten van zijverwanten tot en met de tweede graad worden in aanmerking genomen. De participatievoorwaarde is dus voldaan.

- Indien in de hiervoor aangehaalde situatie één van de kinderen van de vooroverleden broers eveneens komt te overlijden en zijn erfgenamen hebben nog niet de mogelijkheid gehad om wat betreft de aandelen van de vennootschap uit onverdeeldheid te treden, vormt dit geen hinderpaal om voor de nalatenschap van dat kind het verlaagde tarief van de erfbelasting te bekomen.

- Een vader heeft aan zijn zoon alle aandelen van een vennootschap geschonken met voorbehoud van vruchtgebruik. De zoon, die louter de blote eigendom aanhoudt van de aandelen, wenst deze op zijn beurt aan zijn kinderen te schenken. Daar de zoon samen met zijn vader over de volle eigendom van de vennootschap beschikt, is aan de participatievoorwaarde voldaan. De zoon heeft dan wel in principe geen zeggenschap in de vennootschap (in de veronderstelling dat dit samen met het vruchtgebruik bij zijn vader is gebleven), maar de vennootschap heeft niettemin een familiaal karakter, daar zijn vader deze zeggenschap wel heeft.

- Een aandeelhouder beschikt over 38 % van de aandelen in volle eigendom. Zijn echtgenote heeft het vruchtgebruik over 20 % van de aandelen en zijn twee kinderen hebben elk de blote eigendom van 10 % van deze aandelen. Samen beschikken zij over de volle eigendom van 58 % van de aandelen, waardoor aan de participatievoorwaarde is voldaan.

- Een aandeelhouder beschikte aanvankelijk over de volle eigendom van 80 % van de aandelen van een vennootschap. Hij heeft reeds 40 % onder voorbehoud van vruchtgebruik geschonken aan zijn 4 kinderen. Hij beschikt derhalve nog over 40 % van de aandelen in volle eigendom en 40 % in vruchtgebruik. Samen met zijn 4 kinderen heeft hij 80 % volle eigendom van de aandelen, zodat aan de participatievoorwaarde is voldaan.

- Een aandeelhouder is samen met 2 medevennoten hoofdaandeelhouder van een beursgenoteerde vennootschap. Hij beschikt over de volle eigendom van 30 % van de aandelen, medevennoot A beschikt over de volle eigendom van 25 % van de aandelen, medevennoot B over de volle eigendom van 15 % van de aandelen. Hoewel de aandeelhouder een voldoende grote participatie heeft (zijnde de volle eigendom van 30 % van de aandelen van de vennootschap), is de participatie met zijn medevennoten te klein (slechts 70 %, daar waar minstens 90 % vereist is). Er is derhalve niet voldaan aan de participatievoorwaarde.

- Een familie bezit 40% van de aandelen in een exploitatievennootschap. De overige 60 % van de aandelen zijn eigendom van een holding. Voor deze exploitatievennootschap is niet voldaan aan de participatievoorwaarde, evenmin als de familie 100% eigenaar zou zijn van de holding.

Om aan te tonen dat aan de participatievoorwaarde is voldaan, dient een kopie van het aandeelhoudersregister te worden bezorgd. Bij gebreke hieraan zal een kopie van de ondertekende notulen van de laatste algemene vergadering voorafgaand aan schenking/overlijden waaruit de participaties blijken, dienen overgemaakt te worden.

In geval van gedematerialiseerde aandelen dient een attest bijgebracht te worden van de centrale rekeninghouder (zoals bepaald in het Wetboek van Vennootschappen en de Wet van 14 december 2005 houdende afschaffing van de effecten aan toonder) waaruit de diverse participaties blijken. In geval van schenking mag dit attest, op datum van de schenking, niet ouder zijn dan 1 maand. In geval van overlijden dient het attest een overzicht te geven van de diverse participaties op het ogenblik van het overlijden van de erflater. De voorgelegde bewijsstukken worden telkens door de administratie beoordeeld op hun afdoende bewijswaarde. In de schenkingsakte of in de aangifte van nalatenschap wordt de precieze aard – vruchtgebruik (VG), blote eigendom (NE) of volle eigendom (VE) – en het aantal aandelen vermeld.

Tot slot kan nog worden vermeld dat de decreettekst niet voorziet in een (minimum) aantal aandelen dat dient geschonken te worden. Er kan derhalve meermaals geschonken worden met de vrijstelling. Hierbij dient opgemerkt te worden dat voor elke nieuwe schenking telkens voldaan dient te zijn aan alle voorwaarden. Indien bij een eerdere schenking een aantal aandelen werden weggeschonken en de rest van de aandelen ingevolge een overlijden van de schenker overgaan, zal het verminderd tarief enkel van toepassing zijn als aan alle toepassingsvoorwaarden is voldaan.

Bijvoorbeeld:

Een bedrijfsleider beschikt over de volle eigendom van 50 % van de aandelen van een vennootschap. De overige 50 % is verdeeld over 5 medevennoten. Zij zijn geen familie en hebben elk 10 % in volle eigendom. Hij wenst 20 % van deze aandelen in volle eigendom te schenken aan zijn beste vriend. Een vijftal jaar later wenst hij de resterende 30 % in volle eigendom te schenken aan zijn kinderen. Gelet op het feit dat niet aan de participatievoorwaarde voldaan is, zal niet kunnen genoten worden van de vrijstelling bij de tweede schenking. Op het ogenblik van de tweede schenking heeft de bedrijfsleider immers niet langer 50 % van de aandelen in volle eigendom. Hij beschikt weliswaar over 30 % van de volle eigendom van de aandelen, maar geraakt samen met één andere medevennoot niet aan 70 % of met twee medevennoten niet aan 90 % volle eigendom van de aandelen van de vennootschap.

2.2.2. Handelsactiviteitvoorwaarde.

Artikel 2.8.6.0.3, § 2 VCF :

§ 2. Voor de toepassing van dit artikel en artikel 2.8.6.0.4 tot en met artikel 2.8.6.0.7 wordt verstaan onder :

(...)

2° familiale vennootschap : een vennootschap die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel heeft en uitoefent.

Als de vennootschap aan het voorgaande niet beantwoordt, maar minstens 30 % van de aandelen houdt van minstens één directe dochtervennootschap die aan die voorwaarde beantwoordt en die haar zetel van werkelijke leiding heeft in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, wordt ze ook beschouwd als een familiale vennootschap.

Artikel 2.7.4.2.2 VCF :

§ 2. Voor de toepassing van dit artikel, artikel 2.7.4.2.3 en artikel 2.7.4.2.4 wordt verstaan onder :

(...)

2° familiale vennootschap : een vennootschap die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel heeft en uitoefent.

Als de vennootschap aan het voorgaande niet beantwoordt, maar minstens 30 % van de aandelen houdt van minstens één directe dochtervennootschap die aan die voorwaarde beantwoordt en die haar zetel van werkelijke leiding heeft in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, wordt ze ook beschouwd als een familiale vennootschap.

De vrijstelling of het verminderd tarief geldt enkel voor familiale vennootschappen. Een *familiale vennootschap* is een vennootschap die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel heeft en deze ook effectief uitoefent. Bijvoorbeeld: een bakkerij, advocatenkantoor, kruidenierswinkel dewelke door een vennootschap (zoals een bvba, nv,...) wordt uitgebaat.

Een vennootschap die geen nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit heeft of geen vrij beroep uitoefent voldoet niet aan de voorwaarden om in aanmerking te komen voor de vrijstelling of het verlaagd tarief. Een vennootschap heeft een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of oefent een vrij beroep uit, wanneer in eerste instantie uit de statuten van de vennootschap een dergelijk doel blijkt. Het begrip "nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of een vrij beroep" is geen nieuw begrip. Uit de administratieve praktijk blijkt dat wanneer de activiteit uitsluitend het beheer van onroerende goederen betreft, het vroegere artikel 140bis W.Reg. niet

van toepassing was (Besliss. 20 februari 2001, Rep. RJ, R 140/bis/01-01). In het arrest van het Hof van Cassatie van 15 oktober 1998 (Arr. Cass. 1998, 445) verduidelijkt het Hof: "Overwegende dat met nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwbedrijven bedoeld worden, ondernemingen die een economische activiteit uitoefenen, zonder uitsluiting van de ondernemingen die andere ondernemingen controleren, behalve wanneer zij enkel tot doel hebben de eenvoudige verkrijging en het in bezit houden van deelbewijzen". Uit het voorgaande mag blijken dat het begrip "nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit", en een vrij beroep" enerzijds de uitoefening van een economische activiteit vertolkt, maar anderzijds zich niet uitstrekt tot een louter passief optreden. Zo zal het louter beheer van roerende of onroerende goederen of het verkrijgen en aanhouden van aandelen of deelbewijzen niet aanvaard worden als een voormelde activiteit.

Een holdingvennootschap die louter managementsactiviteiten (= bestuursactiviteiten) uitoefent voor één of meerdere dochtervennootschappen kan niet als een actieve vennootschap met nijverheids- of handelsactiviteit worden beschouwd.

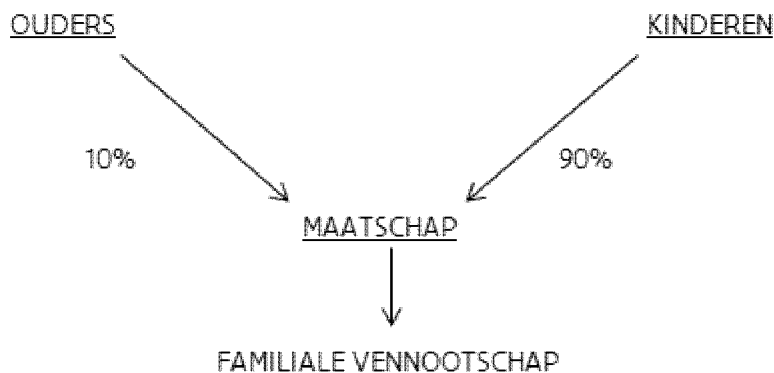
Intragroepsdiensten die uitgevoerd worden door een holding voor haar onderliggende (dochter)vennootschappen kunnen echter wel voldoende zijn opdat er sprake zou zijn van een nijverheids-, of handelsactiviteit. Dit is onder meer het geval als de holding zich inlaat met de boekhouding of het personeelsbeheer van de dochtervennootschap(pen). Het louter verstrekken van waarborgen of zekerheden aan verbonden vennootschappen geldt evenwel niet als een nijverheids- of handelsactiviteit.

Het is niet voldoende dat enkel het maatschappelijk doel in de statuten een dergelijke activiteit bevat. De vennootschap moet de activiteit ook werkelijk uitoefenen, hetgeen zal dienen aangetoond te worden. Dit kan met alle middelen van recht, met uitzondering van de eed. Veelal zal uit de jaarrekening kunnen afgeleid worden of de vennootschap een dergelijke activiteit uitoefent (o.a. uit de posten 34, 40, 44, 60, 62 en 70 van de jaarrekening). Indien dit niet zo is, zullen bijkomende stukken dienen bijgebracht te worden (vb. facturen, cliëntenlijsting, gegevens in de KBO...).

Bijzonder toepassingsgeval: de maatschap en de stichting (administratiekantoor)

Wanneer gewerkt wordt via een maatschap, kunnen de aandelen in een familiale vennootschap tevens in aanmerking komen voor de vrijstelling of vermindering. Een maatschap heeft geen rechtspersoonlijkheid en heeft geen afgescheiden vermogen, zodat de deelgenoten van de maatschap samen onverdeelde eigenaars blijven van de goederen van de maatschap. Daarom wordt de maatschap als fiscaal transparant beschouwd, zodat rechtstreeks wordt gekeken naar de participaties die door de natuurlijke personen achter de maatschap worden aangehouden.

Bijvoorbeeld:



Ouders zijn 100 % aandeelhouder van een familiale vennootschap en wensen de aandelen aan hun kinderen te schenken, doch wensen tevens de controle voorlopig nog te behouden.

Zij gaan als volgt te werk:

Aan de kinderen wordt 90 % van de aandelen geschonken (onder 2.8.6.0.3 VCF), 10 % houden zij zelf. De kinderen en de ouders brengen de aandelen in in een maatschap en de ouders worden aangeduid als zaakvoerder, zodat zij de zeggenschap over de vennootschap behouden (zij zijn immers als zaakvoerder gemachtigd om een stem uit te brengen in de algemene vergadering van de onderliggende familiale vennootschap). Dit betekent dan ook dat zij, hoewel zij niet meer over de meerderheid van de deelbewijzen beschikken, toch de controle zullen behouden.

Indien de ouders nadien beslissen om de resterende 10 % van de aandelen te schenken of indien zij overlijden, zal door de maatschap gekeken worden. De ouders en kinderen worden geacht aandeelhouder gebleven te zijn van de onderliggende familiale vennootschap. Dit impliceert dat de ouders 10 % van deze vennootschap hebben en de kinderen 90 % van de familiale vennootschap. De schenking/erfenis kan derhalve gebeuren (indien de andere voorwaarden voldaan zijn) onder de vrijstelling/vermindering.

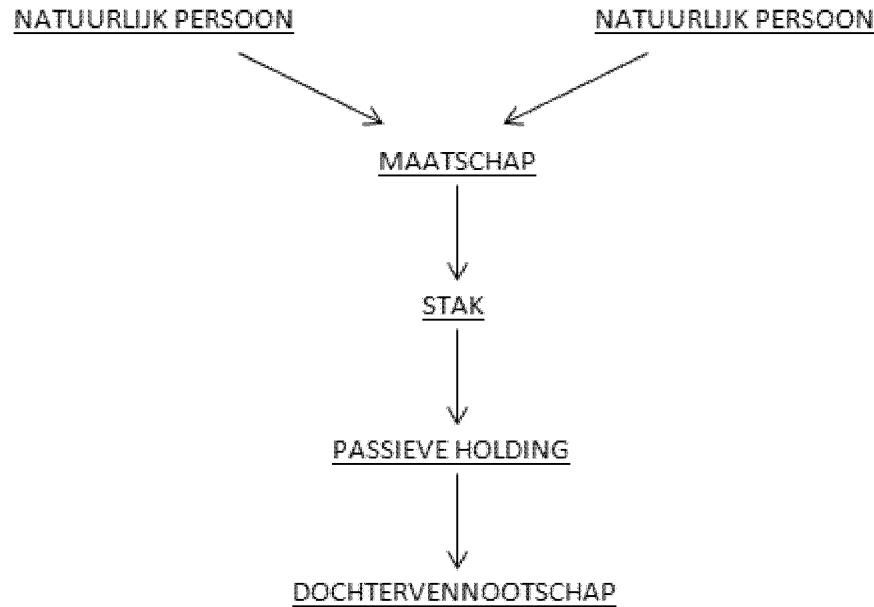
Onder de voorwaarden van artikel 2.8.6.0.3, § 2, 3° VCF en artikel 2.7.4.2.2, § 2, 3° VCF zullen de certificaten van een stichting (administratiekantoor) als fiscaal transparant worden beschouwd. Artikel 2.8.6.0.3, § 2, 3° VCF en artikel 2.7.4.2.2, § 2, 3° VCF bepalen dat wordt verstaan onder "aandelen": a) elk deelbewijs met stemrecht dat een deel van het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigt; b) de certificaten van aandelen, uitgereikt door rechtspersonen met een zetel in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, *ter vertegenwoordiging van aandelen van familiale vennootschappen die aan de gestelde voorwaarden voldoen* en waarvan de rechtspersoon de verplichting heeft om de dividenden en andere vermogensvoordelen onmiddellijk en uiterlijk binnen een maand door te storten aan de certificaathouder.

Artikel 2.8.6.0.3, § 2, 3° VCF en artikel 2.7.4.2.2, § 2, 3° VCF stellen uitdrukkelijk dat enkel de certificaten van aandelen in aanmerking komen *ter vertegenwoordiging van aandelen van familiale vennootschappen die aan de gestelde voorwaarden voldoen*. Het zijn enkel de certificaten ter vertegenwoordiging van aandelen van de vennootschap waarvoor de vrijstelling of het verminderd tarief wordt aangevraagd (de familiale vennootschap), die in aanmerking komen. Voor het berekenen van de participatievoorwaarden bepaald in artikel 2.8.6.0.3, § 1, 2°, VCF is het van belang dat deze certificaten aangehouden worden door een natuurlijke persoon. Certificaten ter vertegenwoordiging van aandelen die worden aangehouden door een rechtspersoon, zullen niet in aanmerking komen voor de berekening van de participatie. De juridische eigendom van de aandelen dient immers in handen te zijn van een natuurlijk persoon.

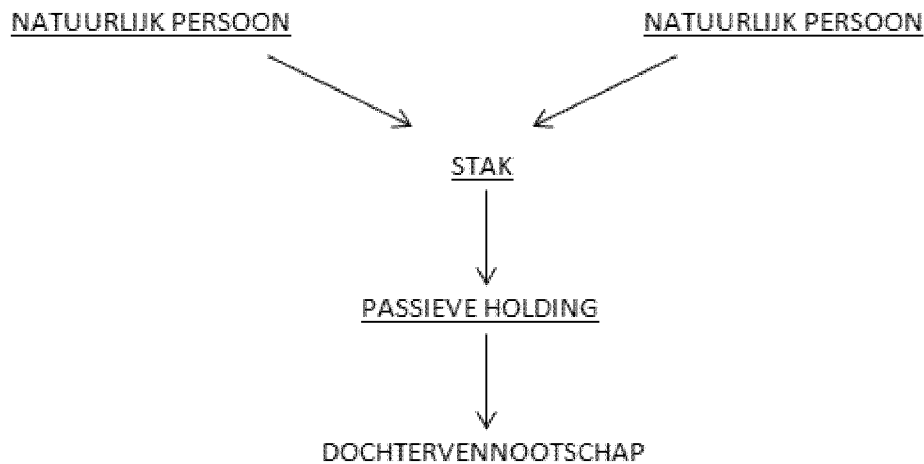
Wanneer de participatievoorwaarde wat betreft de certificaten vervuld is, zal bij de beoordeling van de overige voorwaarden door de stichting administratiekantoor gekeken worden. Met andere woorden, de certificaten ter vertegenwoordiging van aandelen van een passieve holding dewelke minstens 30% van de aandelen houdt van minstens één directe dochtervennootschap die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel heeft, kunnen ook nog in aanmerking komen voor de vrijstelling of het verminderd tarief.

Wanneer de STAK (Stichting Administratiekantoor) wordt geplaatst tussen een passieve holding en de dochtermaatschappij, zal deze groep niet meer in aanmerking komen voor de vrijstelling omdat de certificaten niet meer werden uitgereikt ter vertegenwoordiging van aandelen van familiale vennootschappen die aan de gestelde voorwaarden voldoen. Bovendien zijn de certificaten niet gehouden door natuurlijke personen, maar door de rechtspersoon van de holding.

Voorbeeld 1: deze constructie komt wel in aanmerking



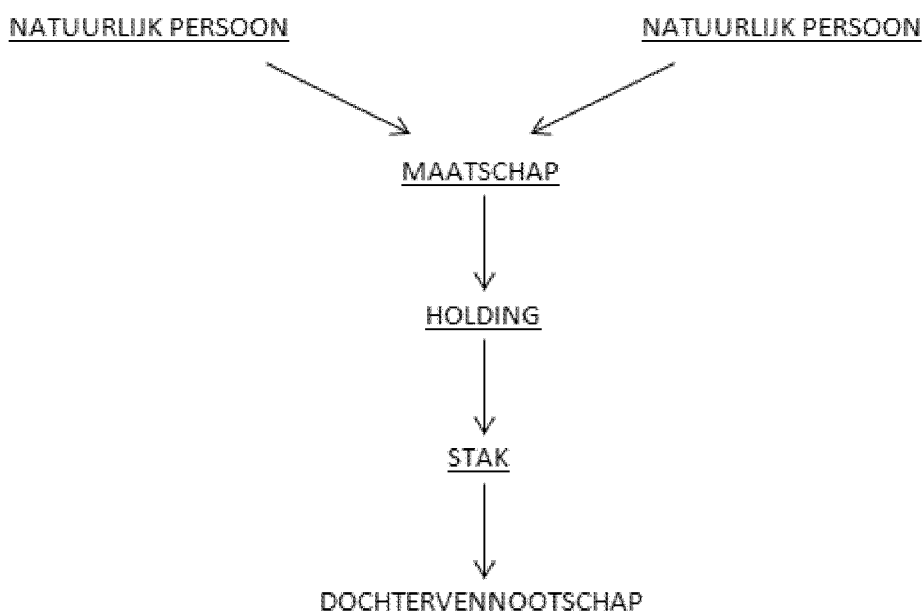
Voorbeeld 2: deze constructie komt wel in aanmerking



Voorbeeld 3:

a) De holding dient als actief te worden beschouwd: deze constructie komt in aanmerking.

b) De holding dient als passief te worden beschouwd en kan enkel kwalificeren door middel van haar participatie in 1 rechtstreekse dochtervennootschap: deze constructie komt niet in aanmerking. De certificaten zijn niet ter vertegenwoordiging van de familiale vennootschap (in casu holding) en worden niet gehouden door natuurlijke personen. Gelet op de rechtspersoonlijkheid van de STAK, wordt de dochtervennootschap ook niet meer aanvaard als directe dochter, maar als kleindochter.



2.2.3. Geen vennootschap zonder reële economische activiteit

Artikel 2.8.6.0.3, § 2, 2°, derde en vierde zin VCF :

Vennootschappen die geen reële economische activiteit hebben, worden uitgesloten van de vrijstelling, vermeld in paragraaf 1. Een vennootschap wordt geacht geen reële economische activiteit te hebben als uit de balansposten van ofwel de goedgekeurde jaarrekening in geval van een vennootschap als vermeld in paragraaf 2, punt 2°, eerste lid, ofwel de goedgekeurde geconsolideerde jaarrekening in geval van een vennootschap als vermeld in paragraaf 2, punt 2°, tweede lid, van minstens een van de drie boekjaren die voorafgaan aan de datum van de authentieke akte van schenking, cumulatief blijkt dat :

a) de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen een percentage uitmaken dat gelijk is aan of lager is dan 1,50 % van de totale activa;

b) de terreinen en gebouwen meer dan 50 % uitmaken van het totale actief. De begiftigde kan het tegenbewijs daarvan leveren.

Artikel 2.7.4.2.2, § 2, 2°, derde en vierde zin VCF :

Vennootschappen die geen reële economische activiteit hebben, worden uitgesloten van het verlaagde tarief, vermeld in paragraaf 1. Een vennootschap wordt geacht geen reële economische activiteit te hebben als uit de balansposten van ofwel de goedgekeurde jaarrekening in geval van een vennootschap als vermeld in paragraaf 2, 2°, eerste lid, ofwel de goedgekeurde geconsolideerde jaarrekening in geval van een vennootschap als vermeld in paragraaf 2, 2°, tweede lid, van minstens een van de drie boekjaren voorafgaand aan de datum van overlijden van de erflater cumulatief blijkt :

a) dat de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen een percentage gelijk of lager dan 1,50 % uitmaken van de totale activa;

b) de terreinen en gebouwen meer dan 50 % uitmaken van het totale actief. De verkrijger kan het tegenbewijs daarvan leveren.

De vennootschappen dewelke een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit hebben of een vrij beroep uitoefenen, kunnen volgens het decreet beschouwd worden als familiale vennootschappen (zie punt 2.2.2.). Familiale vennootschappen die echter geen reële economische activiteit hebben, zijnde de vennootschappen die cumulatief voldoen aan de twee in het decreet vermelde parameters, worden alsnog van het toepassingsgebied uitgesloten, ondanks het feit dat zij in eerste instantie wel een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit of een vrij beroep uitoefenden en er tevens voldaan was aan de participatievoorwaarde.

Concreet komt het er op neer dat patrimoniumvennootschappen die, door zich zo te organiseren, toch een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit zouden hebben of een vrij beroep zouden uitoefenen, zullen worden uitgesloten van de gunstmaatregel. De parameters zullen gecontroleerd worden aan de hand van de jaarrekening van de vennootschap indien het een vennootschap betreft die gelegen is binnen de EER en zelf een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent. Wanneer een holding derhalve zelf een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent, zodat zij zelf voldoet aan de voorwaarden om beschouwd te worden als een familiale vennootschap, worden de parameters gecontroleerd aan de hand van haar jaarrekening en niet op geconsolideerde basis. Indien de holding evenwel enkel als familiale vennootschap kan aangemerkt worden omdat zij minstens 30 % van de eigendom van de aandelen aanhoudt in minstens één directe dochtervennootschap die gelegen is binnen de EER en die een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit of een vrij beroep uitoefent, worden de parameters gecontroleerd op niveau van de volledige groep en dus op basis van de geconsolideerde jaarrekening. Indien een vennootschap niet gehouden is tot consolidatie en niet vrijwillig een geconsolideerde jaarrekening opmaakt, zal door de Vlaamse Belastingdienst toch gevraagd worden om een geconsolideerde jaarrekening van de volledige groep op te maken.

In de eerste parameter worden de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen vergeleken met het totaal actief van de vennootschap. De post bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen is de post 62 van de resultatenrekening van de jaarrekening of van de geconsolideerde jaarrekening. De post bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen omvat enkel de kosten verbonden aan het personeel dat is ingeschreven in het personeelsregister. Er wordt derhalve geen rekening gehouden met uitkeringen en vergoedingen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten toegekend buiten enige arbeidsovereenkomst of personeelskosten die onder de post 61 werden geboekt.

In de tweede parameter worden de terreinen en gebouwen vergeleken met het totaal actief van de vennootschap. Onder "terreinen en gebouwen" wordt de waarde bedoeld die opgenomen is onder post 22 van de jaarrekening of van de geconsolideerde jaarrekening. Het betreft derhalve de terreinen en gebouwen geboekt als materiële vaste activa. Er wordt derhalve rekening gehouden met de boekwaarde van deze terreinen en gebouwen, hetgeen logisch is gelet op het feit dat bij de totale activa ook rekening gehouden wordt met de boekwaarde.

Ook voor het totaal actief wordt gekeken naar de (geconsolideerde) jaarrekening, meer bepaald naar de waarde, opgenomen onder balanspost 20/58.

Bovenstaande geciteerde balansposten zijn maar van toepassing voor zover het standaardmodel van de Belgische jaarrekening werd gevolgd. Indien dit niet het geval is, wordt de waarde bedoeld die vermeld is onder gelijkaardige balansposten. Concreet zal de controle van deze voorwaarde gebeuren aan de hand van de (geconsolideerde) jaarrekeningen die gepubliceerd zijn op het ogenblik dat de schenking plaatsvindt of op het ogenblik van overlijden (zie verder voor vennootschappen die niet over gepubliceerde (geconsolideerde) jaarrekeningen beschikken).

Bijvoorbeeld:

Een schenking van een familiale vennootschap vindt plaats op 12 februari 2015. Het boekjaar van deze vennootschap loopt van 1 januari tot 31 december. De controle zal derhalve gebeuren op basis van de gepubliceerde (geconsolideerde) jaarrekeningen van de afgesloten boekjaren 2011, 2012 en 2013 (de jaarrekening van boekjaar 2014 zal op dat ogenblik in principe nog niet gepubliceerd zijn). Indien blijkt dat enkel in het boekjaar 2011 zou voldaan zijn aan beide parameters en de vennootschap wordt geacht geen reële economische activiteit te hebben, kan de niet-gepubliceerde jaarrekening van 2014 worden voorgelegd als tegenbewijs. De controle zal op dat moment gebeuren op basis van de jaarrekeningen van 2012, 2013 en de niet-gepubliceerde jaarrekening van 2014.

De familiale vennootschappen die cumulatief aan beide parameters voldoen, zullen derhalve uitgesloten worden van de gunstmaatregel, daar zij geacht worden geen reële activiteit te hebben.

De Memorie van Toelichting bij het decreet van 23 december 2011 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012 bepaalt hierover het volgende:

“Het is zo onder meer niet de bedoeling om vennootschappen waarin private personen hun privaat patrimonium onderbrengen (de zogenaamde patrimoniumvennootschappen) en die derhalve geen reële economische activiteit hebben, van de gunstmaatregelen te laten meegenieten. De oorspronkelijke formulering die de uitsluiting van dit soort van vennootschappen moest behelzen, bleek niet transparant genoeg. Dit amendement wil verduidelijken dat indien bepaalde parameters vervuld zijn, deze vennootschappen geacht worden geen reële economische activiteit te hebben.”

Indien blijkt dat aan bovenstaande parameters werd voldaan, weerhoudt niets de begiftigde/erfgenaam ervan om het tegenbewijs te leveren. Concreet zal derhalve dienen aangetoond te worden dat alle onroerende goederen die aanwezig zijn in de vennootschap worden aangewend voor de economische activiteit van de vennootschap, en derhalve geen privaat patrimonium betreffen. De decreetgever heeft nooit de bedoeling gehad om onroerend goed dat voor privaat genot bestemd of gebruikt is, op te nemen in een gunstregime.

Wanneer een onroerend goed wordt verhuurd/verpacht aan derden (private of handelshuur), zal dit niet voldoende zijn om het tegenbewijs te leveren, ongeacht het aandeel of percentage dat dit verhuurde / verpachte onroerend goed vertegenwoordigt in de totaal aanwezige onroerende goederen. Verhuur van onroerende goederen kan uitzonderlijk wel in aanmerking komen als het bedrijfsgebouwen betreft die uitsluitend door één of meerdere actieve dochtervennootschap(pen) word(t)(en) gebruikt. Elke andere vorm van verhuur (verhuur aan privépersonen of beroepspersonen buiten de groepsstructuur) wordt dus niet aanvaard als tegenbewijs en zal steeds aanzien worden als privaat patrimonium. De administratie zal beoordelen of het tegenbewijs al dan niet geleverd is.

Bijvoorbeeld:

Twee vennoten zijn gespecialiseerd in het uitdenken en concreet uitwerken van reclamecampagnes. Gelet op hun succes richten zij een vennootschap op en kopen onmiddellijk een bedrijfsgebouw (het enige onroerend goed van de vennootschap) en nemen 1 werknemer deeltijds in dienst. Een jaar later overlijdt 1 van beide vennoten.

Hun jaarrekening bevat volgende posten:

| Post | Bedrag |
|--|---------|
| Totaal actief (post 20/58) | 800.000 |
| Bezoldigingen, sociale lasten, pensioenen (post 62 resultatenrekening (hierna resr)) | 12.000 |
| Terreinen en gebouwen (post 22) | 470.000 |

• De *bezoldigingen*, sociale lasten en pensioenen maken een percentage gelijk of lager dan 1,50 % uit van de totale activa ($12.000/800.000 = 1,50 \%$). De vennootschap voldoet aan de eerste voorwaarde.

• De *terreinen* en gebouwen maken meer dan 50 % uit van het totaal actief ($470.000/800.000 = 58,75 \%$). De vennootschap voldoet aan de tweede voorwaarde.

De vennootschap voldoet derhalve cumulatief aan beide voorwaarden, zodat zij geacht wordt geen reële activiteit te hebben. Er zal derhalve dienen aangetoond te worden dat het onroerend goed dat zich in de vennootschap bevindt wordt aangewend voor de economische activiteit van de vennootschap, en derhalve geen privaat patrimonium betreft.

Indien een bedrijfsleider pas een vennootschap heeft opgericht en kort nadien overlijdt, zodat de vennootschap niet beschikt over de jaarrekeningen van drie boekjaren voorafgaand aan de datum van overlijden van de bedrijfsleider, zullen de parameters getoetst worden op basis van de beschikbare jaarrekening(en). Eenzelfde redenering wordt gehanteerd voor schenkingen van familiale vennootschappen. Wel zal op een andere wijze dienen aangetoond te worden dat de vennootschap een reële economische activiteit heeft (bijvoorbeeld aan de hand van de oprichtingsstukken van de vennootschap). Zo zal ook hier vereist zijn dat alle onroerende goederen die zich in de opgerichte vennootschap bevinden voor de economische activiteit worden aangewend. Tevens zal bij de a posteriori controle door de Vlaamse Belastingdienst worden nagegaan of de vennootschap wel degelijk een reële economische activiteit had.

Een aantal voorbeelden met betrekking tot de parameters:

1. Een vennootschap heeft volgende posten in haar jaarrekening:

| Post | Bedrag |
|--|---------|
| Totaal actief (post 20/58) | 780.000 |
| Bezoldigingen, sociale lasten, pensioenen (post 62 resr) | 250.000 |
| Terreinen en gebouwen (post 22) | 42.000 |

• De *bezoldigingen*, sociale lasten en pensioenen maken een percentage gelijk of lager dan 1,50 % uit van de totale activa ($250.000/780.000 = 32,05 \%$). De vennootschap voldoet niet aan de eerste voorwaarde.

• De terreinen en gebouwen maken meer dan 50 % uit van het totale actief ($42.000/780.000 = 5,38$ %). De vennootschap voldoet niet aan de tweede voorwaarde.

De vennootschap wordt geacht een reële economische activiteit te hebben.

2. Een vennootschap heeft volgende posten in haar jaarrekening:

| Post | Bedrag |
|--|---------|
| Totaal actief (post 20/58) | 540.000 |
| Bezoldigingen, sociale lasten, pensioenen (post 62 resr) | 23.000 |
| Terreinen en gebouwen (post 22) | 117.000 |

• De bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen maken een percentage gelijk of lager dan 1,50 % uit van de totale activa ($23.000/540.000 = 4,26$ %). De vennootschap voldoet niet aan de eerste voorwaarde.

• De terreinen en gebouwen maken meer dan 50 % uit van het totale actief ($117.000/540.000 = 21,67$ %). De vennootschap voldoet niet aan de tweede voorwaarde.

Gelet op het feit dat geen van beide voorwaarden vervuld zijn, wordt deze vennootschap geacht een reële economische activiteit te hebben.

3. Holdingstructuren

3.1. Toepassingsvoorwaarde: holding als familiale vennootschap

Artikel 2.8.6.0.3, § 2, 2°, tweede zin VCF :

Als de vennootschap aan het voorgaande niet beantwoordt, maar minstens 30 % van de aandelen houdt van minstens één directe dochtervennootschap die aan die voorwaarde beantwoordt en die haar zetel van werkelijke leiding heeft in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, wordt ze ook beschouwd als een familiale vennootschap.

Artikel 2.7.4.2.2, § 2, 2°, tweede zin VCF :

Als de vennootschap aan het voorgaande niet beantwoordt, maar minstens 30 % van de aandelen houdt van minstens één directe dochtervennootschap die aan die voorwaarde beantwoordt en die haar zetel van werkelijke leiding heeft in een van de staten van de Europese Economische Ruimte, wordt ze ook beschouwd als een familiale vennootschap.

Wanneer een holding zelf een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent, wordt zij zelf beschouwd als een familiale vennootschap (zie punt 2.2.2.). Holdings die zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit hebben of een vrij beroep uitoefenen, kunnen onder bepaalde voorwaarden beschouwd worden als een familiale vennootschap, zodat zij, wanneer de participatievoorwaarde is vervuld en wanneer de groep een reële economische activiteit heeft, tevens in aanmerking komen voor de vrijstelling of het verminderd tarief. Hiertoe dient de holdingvennootschap minstens 30 % van de aandelen in volle eigendom aan te houden in minstens 1 directe dochtervennootschap die wel een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent en die haar zetel van werkelijke leiding binnen de EER heeft. Hoger (punt 2.2.2.) werd reeds toegelicht wat dient verstaan te worden onder een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit of een vrij beroep.

Er is geen keuzemogelijkheid om de holding vrij te stellen als vennootschap op zich, dan wel als holdingvennootschap met een onderliggende groep. Indien op basis van de parameters komt vast te staan dat een holding die zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent, geen reële economische activiteit heeft, wordt zij van de gunstmaatregel uitgesloten, ongeacht het feit dat zij tevens minstens 30 % van de aandelen in volle eigendom houdt van 1 directe dochter met tevens een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of met een vrij beroep.

Een holding die zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent en evenmin een participatie van minstens 30 % heeft in minstens één directe dochter met een dergelijke activiteit binnen de EER, doordat er zich tussen de holding en de dochtervennootschap nog een tussenholding (die zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit heeft of vrij beroep uitoefent) bevindt, wordt niet beschouwd als een familiale vennootschap. Een holding die zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouwactiviteit of een vrij beroep beoefent, en die wel een participatie van minstens 30 % heeft in minstens één directe dochter met een dergelijke activiteit binnen de EER, maar waarvan blijkt dat er op geconsolideerde basis geen reële economische activiteit is (zie punt 2.2.3.), wordt tevens uitgesloten van de gunstmaatregel.

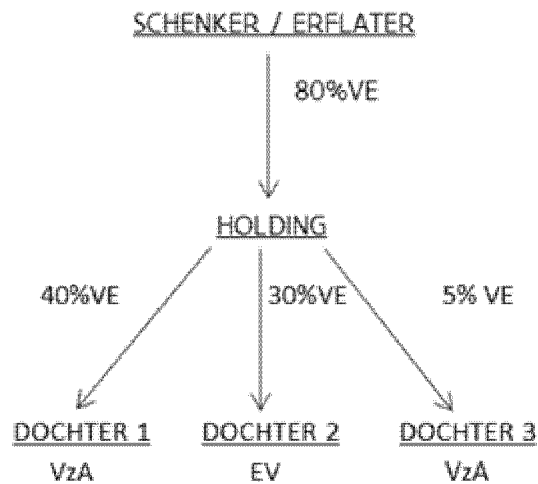
Een aantal voorbeelden:

EV = exploitatievennootschap (zijnde een vennootschap met een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of met een vrij beroep met zetel van werkelijke leiding binnen de EER)

VZA = vennootschap zonder nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep

VbEER = vennootschap met werkelijke leiding buiten de EER

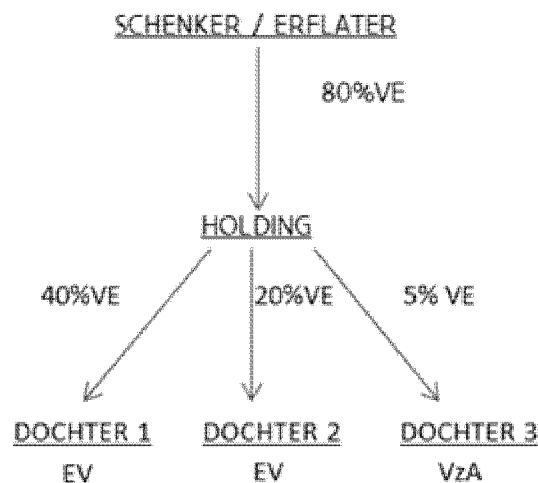
Hypothese 1: In onderstaand voorbeeld is de holding gelegen binnen de EER en oefent zij zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uit.



De participatievoorwaarde op niveau van de holding zelf is voldaan, daar de schenker/erflater zelf tenminste 50 % aandelen in volle eigendom houdt op de holding.

Gelet op het feit dat de holding zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uitoefent, kan zij kwalificeren als een familiale vennootschap. Het is hierbij irrelevant of zij een voldoende participatie heeft in minstens één van haar dochters gelegen binnen de EER en met nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep. Uiteraard dient de holding daarnaast nog een reële economische activiteit te hebben. Dit zal worden gecontroleerd op basis van de jaarrekening van de betreffende holding. Indien de holding geen reële economische activiteit zou blijken te hebben, kan zij niet meer in aanmerking komen via de participatie van 30 % die zij heeft in dochter 2.

Hypothese 2: In onderstaande voorbeelden is de holding gelegen binnen de EER, maar oefent zij zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uit.



De participatievoorwaarde op niveau van de holding zelf is voldaan, daar de schenker/erflater zelf tenminste 50 % aandelen in volle eigendom houdt op de holding.

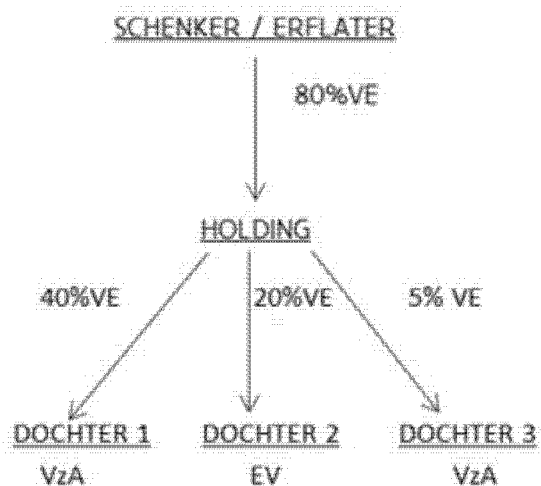
De vraag stelt zich nu of de holding kan gekwalificeerd worden als een familiale vennootschap, daar zij zelf geen exploitatie heeft:

Dochter 1: holding heeft > 30 % in dochter

Dochter 2: holding heeft < 30 % in dochter

Dochter 3: holding heeft < 30 % in dochter

De holding heeft enkel voor wat betreft dochter 1 een participatie van minstens 30 %. Gelet op het feit dat dit een exploitatievennootschap betreft, wordt de holdingvennootschap beschouwd als een familiale vennootschap. Uiteraard dient de groep daarnaast nog een reële economische activiteit te hebben. Dit zal worden gecontroleerd op basis van de geconsolideerde jaarrekening van de holding. Die controle gebeurt op groepsniveau, zodat in de consolidatie alle dochters (dus ook de niet actieve dochtervennootschap(en) en kleindochtervennootschappen) opgenomen zijn.



De participatievoorwaarde op niveau van de holding zelf is voldaan, daar de schenker/erflater zelf tenminste 50 % aandelen in volle eigendom houdt op de holding.

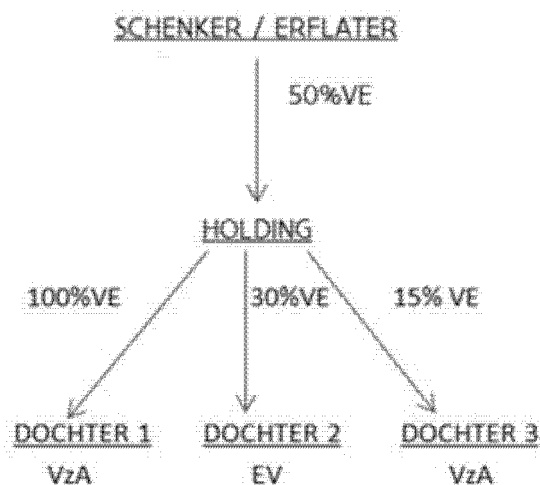
De vraag stelt zich nu of de holding kan gekwalificeerd worden als een familiale vennootschap, daar zij zelf geen exploitatie heeft:

Dochter 1: holding heeft > 30 % in dochter

Dochter 2: holding heeft < 30 % in dochter

Dochter 3: holding heeft < 30 % in dochter

De holding heeft enkel voor wat betreft dochter 1 een participatie van minstens 30 %. Dochter 1 is echter een vennootschap zonder nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep, zodat de holdingvennootschap niet voldoet aan de voorwaarden om gekwalificeerd te worden als een familiale vennootschap.



De participatievoorwaarde op niveau van de holding zelf is voldaan, daar de schenker/erflater zelf tenminste 50 % aandelen in volle eigendom houdt op de holding.

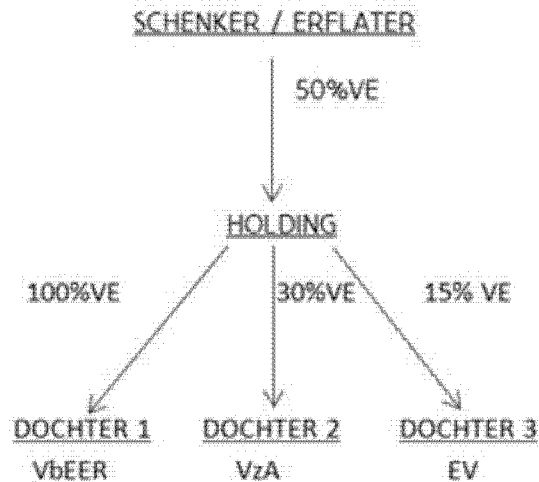
De vraag stelt zich nu of de holding kan gekwalificeerd worden als een familiale vennootschap, daar zij zelf geen exploitatie heeft:

Dochter 1: holding heeft > 30 % in dochter

Dochter 2: holding heeft => 30 % in dochter

Dochter 3: holding heeft < 30 % in dochter

De holding heeft 2 dochters met een participatie van minstens 30 %, zijnde dochter 1 en dochter 2. Hoewel de holding 100 % aandeelhouder is in dochter 1, mag met deze participatie geen rekening worden gehouden, vermits dit een vennootschap is zonder nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep. De holding heeft daarnaast evenwel een participatie van 30 % in dochter 2, die wel een exploitatievennootschap is, zodat de holdingvennootschap toch voldoet aan de voorwaarden om gekwalificeerd te worden als een familiale vennootschap. Uiteraard dient de groep daarnaast nog een reële economische activiteit te hebben. Dit zal worden gecontroleerd op basis van de geconsolideerde jaarrekening van de holding.



De participatievoorwaarde op niveau van de holding zelf is voldaan, daar de schenker/erflater zelf tenminste 50 % aandelen in volle eigendom houdt op de holding.

De vraag stelt zich nu of de holding kan gekwalificeerd worden als een familiale vennootschap:

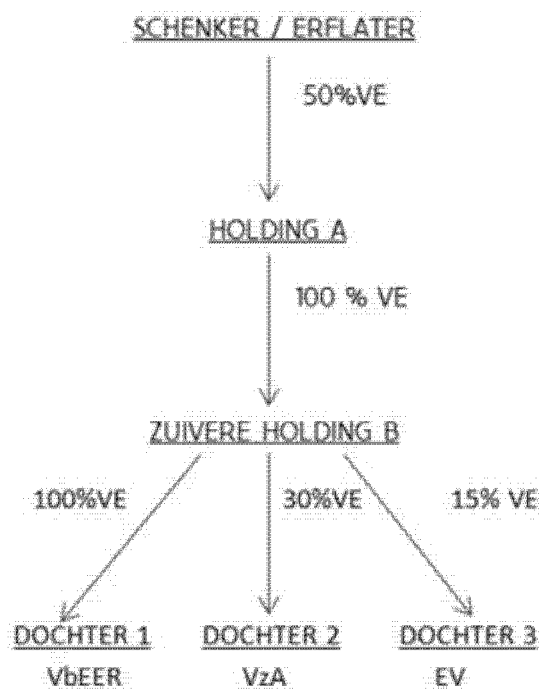
Dochter 1: holding heeft > 30 % in dochter

Dochter 2: holding heeft => 30 % in dochter

Dochter 3: holding heeft < 30 % in dochter

De holding heeft 2 dochters met een participatie van minstens 30 % zijnde dochter 1 en dochter 2. Hoewel de holding 100 % aandeelhouder is in dochter 1, mag met deze participatie geen rekening worden gehouden, vermits dit een vennootschap is met zetel van werkelijke leiding buiten de EER. De holding heeft tevens een participatie van 30 % in dochter 2, die een vennootschap zonder een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep is, zodat de holdingvennootschap niet voldoet aan de voorwaarden om gekwalificeerd te worden als een familiale vennootschap.

Opgelet: een holdingvennootschap zonder nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep als activiteit wordt enkel beschouwd als een familiale vennootschap indien er minstens 1 directe dochter voldoet aan de voorwaarden. Er wordt derhalve geen rekening gehouden met klein- of achterkleindochters.



Behoudens wanneer holding A zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uitoefent, zodat ze op zich kwalificeert als familiale vennootschap, komen de aandelen van holding A niet in aanmerking voor de vrijstelling of het verminderd tarief. Holding B is immers enkel een tussenholding en geen exploitatievennootschap, zodat deze niet aan de voorwaarden voldoet.

In de hypothese dat holding A zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit heeft of een vrij beroep uitoefent, maar holding B wel (en deze laatste dus geen zuivere holding is), kan holding A beschouwd worden als een familiale vennootschap. Zij houdt in die hypothese immers minstens 30 % van de aandelen aan in minstens 1 directe dochtervennootschap binnen de EER met een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep. De holding kan evenwel nog uitgesloten worden van de gunstmaatregel indien de groep geen reële economische activiteit blijkt te hebben. Dit gebeurt op basis van de geconsolideerde jaarrekening waarin alle onderliggende vennootschappen opgenomen zijn (Zowel Holding B als dochters 1, 2 en 3).

3.2. Waardering: vrijstelling/verlaagd tarief beperkt tot waarden van de aandelen van de holding in de exploitatievennootschappen met werkelijke leiding binnen EER

Artikel 2.8.6.0.3, § 3 VCF :

§ 3. Als een vennootschap met toepassing van paragraaf 2, 2°, tweede lid, als een familiale vennootschap wordt beschouwd, wordt de vrijstelling beperkt tot de waarden van de aandelen van de vennootschap in de dochtervennootschappen die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel hebben en die hun zetel van werkelijke leiding in een van de staten van de Europese Economische Ruimte hebben.

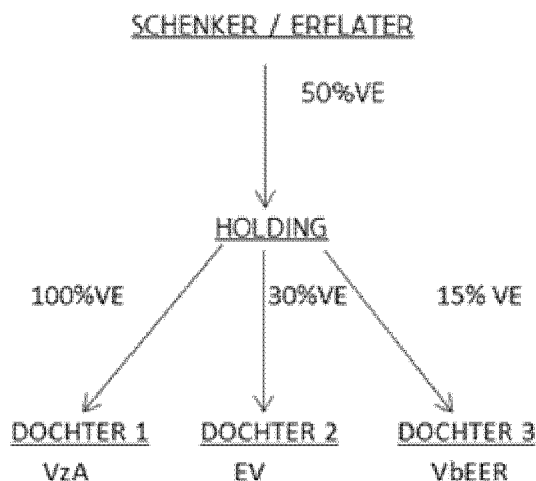
Artikel 2.7.4.2.2, § 3 VCF :

§ 3. Als een vennootschap met toepassing van paragraaf 2, 2°, tweede lid, als een familiale vennootschap wordt beschouwd, wordt de toepassing van het verlaagde tarief beperkt tot de waarden van de aandelen van de vennootschap in de dochtervennootschappen die de uitoefening van een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit, of van een vrij beroep tot doel hebben en die hun zetel van werkelijke leiding in een van de staten van de Europese Economische Ruimte hebben.

Wanneer een holdingvennootschap zelf geen familiale vennootschap is, maar wel een participatie van minstens 30 % heeft in minstens 1 directe dochter die wel aan de voorwaarden voldoet en de groep tevens een reële economische activiteit heeft, komen de aandelen van de holding voor de vrijstelling of het verlaagd tarief in aanmerking. Enkel deze aandelen bevinden zich in de eigendom van de schenker of in de nalatenschap van de erflater. De vrijstelling of het verlaagd tarief kan in dit geval wel slechts proportioneel worden toegekend.

De vrijstelling of het verlaagd tarief wordt beperkt tot de waarde van de aandelen van de holding in de onderliggende dochtervennootschappen die een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit hebben, of een vrij beroep uitoefenen en die hun zetel van werkelijke leiding hebben in een van de lidstaten van de Europese Economische Ruimte. Deze waarde kan uiteraard de waarde van de aandelen van de holding niet overstijgen. De decreetgever heeft de waardering niet beperkt tot enkel de directe exploitatiedochtervennootschappen waarin de holding een participatie van minstens 30 % heeft, maar ook de waarde van alle actieve (klein)dochtervennootschappen die hun zetel van werkelijke leiding in een van de staten van de EER hebben, komt in aanmerking.

Voorbeeld 1:



Hypothese 1: de holding beoefent zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep en is gelegen binnen de EER:

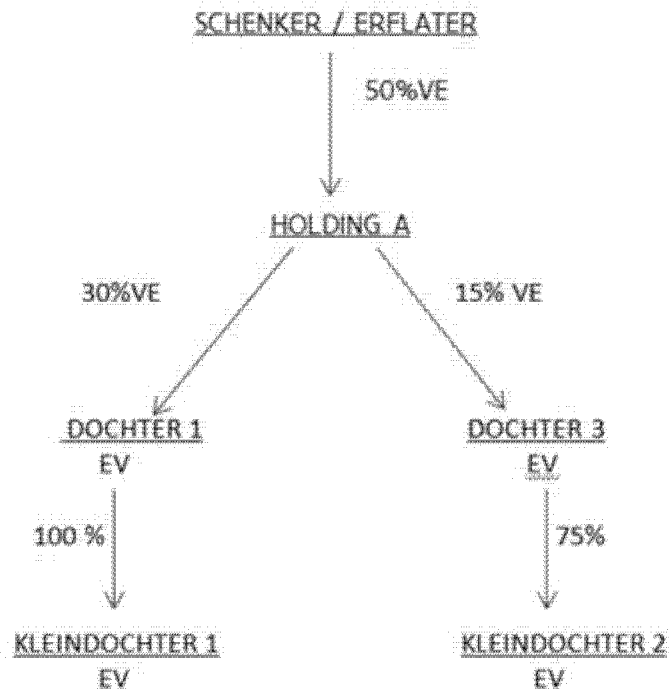
De aandeelhouder heeft een voldoende participatie in de holding. De holding kwalificeert als een familiale vennootschap, vermits zij minstens 30 % van de aandelen aanhoudt in dochter 2, die een exploitatievennootschap is gelegen binnen de EER. We gaan er van uit dat de groep een reële economische activiteit heeft.

De waarde van de vrijstelling zal evenwel beperkt zijn tot de waarde van de aandelen van de holding in de onderliggende exploitatievennootschappen gelegen binnen de EER, zijnde de waarde van de aandelen van de holding in dochter 2. Dochter 1 heeft immers geen nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep tot doel en dochter 3 is gelegen buiten de EER.

Hypothese 2: de holding beoefent zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep en is gelegen binnen de EER:

De aandeelhouder heeft een voldoende participatie in de holding. Vermits de holding zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uitoefent, kwalificeert zij als een familiale vennootschap. We gaan er van uit dat de holding tevens een reële economische activiteit heeft. In dit geval zal de waardering gebeuren op basis van de waarde van de holding zelf en zal de vrijstelling niet beperkt worden tot de waarde van de aandelen van de holding in haar onderliggende exploitatiedochters.

Voorbeeld 2:



Hypothese 1: holding A oefent zelf geen nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uit en is gelegen binnen de EER:

De aandeelhouder heeft een voldoende participatie in de holding. De holding kwalificeert als een familiale vennootschap vermits zij 30 % van de aandelen aanhoudt in dochter 1, die een exploitatievennootschap is gelegen binnen de EER. We gaan er van uit dat de groep een reële economische activiteit heeft.

De vrijstelling zal evenwel beperkt zijn tot de waarde van de aandelen van de holding in de onderliggende exploitatievennootschappen gelegen binnen de EER, zijnde dochters 1 en 2.

Hypothese 2: de holding oefent zelf een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uit en is gelegen binnen de EER:

De aandelen van de schenker/erflater in holding A kunnen worden vrijgesteld omdat holding A zelf een exploitatievennootschap is en uiteraard indien holding A een reële economische activiteit heeft. De waardering van de aandelen van holding A gebeurt aan de hand van de waarde van holding A als vennootschap op zich (en niet op groepsniveau).

4. Voorafgaand attest

Art. 3.21.0.0.1 VCF :

“§1. Voorafgaand aan de authentieke akte van schenking kan de belanghebbende een verzoek richten tot de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie tot het bekomen van een attest waaruit blijkt dat op het moment van het verzoek en op basis van de gegevens, aangereikt door de verzoeker, al dan niet aan de voorwaarden, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, is voldaan.

In het verzoek wordt opgave gedaan van de gegevens, vermeld in artikel 3.12.3.0.1, §5, eerste lid, en de bescheiden, vermeld in artikel 3.12.3.0.1, §5, tweede lid, worden toegevoegd.

§2. De bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie verleent het attest, vermeld in paragraaf 1, binnen zestig dagen na de ontvangst van het verzoek.

Als het verzoek niet alle gegevens, vermeld in 3.12.3.0.1, §5, eerste lid, of de bescheiden, vermeld in artikel 3.12.3.0.1, §5, tweede lid, bevat, meldt de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie dat voor het verstrijken van de termijn, vermeld in het eerste lid, met opgave van de gegevens of bescheiden die ontbreken. In dat geval zal de termijn, vermeld in het eerste lid, geschorst worden vanaf de datum van verzending van die melding tot de datum van ontvangst van de ontbrekende gegevens of bescheiden door de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie.”.

Er is aldus geen verplichting om een attest aan te vragen. Met het oog op de rechtszekerheid voor de burger is evenwel voorzien in een facultatief systeem waarbij men een attest kan aanvragen.

Voorafgaand aan de authentieke akte van schenking kan de belanghebbende aldus een verzoek richten tot de Vlaamse Belastingdienst om een attest te bekomen waaruit blijkt dat op het moment van het verzoek en op basis van de gegevens, aangereikt door de verzoeker, al dan niet aan de voorwaarden, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, VCF is voldaan.

Artikel 2.8.6.0.3 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit bepaalt dat aan de voorwaarden voor het verkrijgen van de vrijstelling moet voldaan zijn op het ogenblik van de schenking. Het hierboven vermelde attest leidt dus niet automatisch tot een vrijstelling van de schenkbelasting. Het recht op vrijstelling moet op het ogenblik van de schenking en het aanbieden ter registratie van de akte beoordeeld worden. Indien het attest kort voor de schenking werd bekomen en de feiten ongewijzigd zijn, kan de vrijstelling worden toegepast.

5. Reorganisaties binnen een periode van drie jaar voor de schenking of het overlijden of binnen de periode van drie jaar na de schenking of het overlijden

Voor toepassing van de vrijstelling of het verminderd tarief wordt de situatie van de onderneming of de vennootschap beoordeeld op het ogenblik van de schenking of het overlijden. Er is derhalve geen “verdachte periode” voorafgaand aan de schenking of het overlijden. Er zal enkel worden nagegaan of de familiale vennootschap gedurende een periode van drie boekjaren vóór de schenking of het overlijden geen vennootschap zonder reële activiteit was. Gedurende deze periode zullen de parameters derhalve toegepast worden op de (geconsolideerde) jaarrekening van de drie boekjaren voorafgaand aan de schenking of het overlijden. Indien uit de toepassing van de parameters blijkt dat

de vennootschap gedurende één van deze drie boekjaren geen reële economische activiteit had, zal zij – behoudens tegenbewijs – uitgesloten worden van de gunstmaatregel (zie punt 2.2.3.). Uiteraard blijft de anti-misbruikbepaling van artikel 3.17.0.0.2 VCF van belang.

In geval van splitsing of fusie in de drie jaren voorafgaand aan de schenking of het overlijden, waardoor geen (geconsolideerde) jaarrekening voorhanden is, gebeurt de controle van de parameters op basis van de afzonderlijke gepubliceerde jaarrekeningen van de bij de reorganisatie betrokken vennootschappen.

In geval van splitsing of fusie in de drie jaren na de schenking of het overlijden zal de a posteriori controle op gelijkaardige wijze gebeuren. Dit heeft derhalve tot gevolg dat indien voor een vennootschap de gunstmaatregel werd genoten en deze vennootschap nadien gesplitst wordt in 2 vennootschappen, elk van deze vennootschappen aan de voorwaarden zal dienen te blijven voldoen opdat de gunstmaatregel zou worden behouden.

In geval een onderneming werd vrijgesteld en deze wordt in de periode van drie jaren na de schenking of het overlijden ingebracht of omgevormd naar een vennootschap, zal de controle van het behoud van de vrijstelling of het verminderd tarief gebeuren aan de hand van de voorwaarden zoals die gelden voor een onderneming en derhalve zal de controle niet gebeuren aan de hand van de voorwaarden voor de vennootschappen.

6. Voorwaarden tot behoud van de vrijstelling of het verminderd tarief

6.1. Familiale ondernemingen

6.1.1. Behoud van de activiteit

Artikel 2.8.6.0.6, § 1, 1° VCF :

De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 1°, wordt behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

1° als een activiteit van de familiale onderneming zonder onderbreking wordt voortgezet gedurende drie jaar vanaf de datum van de authentieke akte van schenking;

Artikel 2.7.4.2.3, § 1, 1° VCF :

Het verlaagde tarief, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 1°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

1° als een activiteit van de familiale onderneming zonder onderbreking wordt voortgezet gedurende drie jaar vanaf de datum van het overlijden van de erflater;

De onderneming waarvan de activa werden overgedragen dient gedurende een termijn van drie jaar na de authentieke akte van schenking of na het overlijden een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep uit te oefenen (zie punt 2.1.1.). De aanvankelijke activiteit dient niet behouden te blijven. Wel wordt vereist dat er een ononderbroken activiteit binnen de onderneming is.

De regelgeving bepaalt niet door wie de activiteit ononderbroken dient verder gezet te worden. Dit hoeft derhalve niet noodzakelijk te gebeuren door de begunstigde(n)/erfgenamen van de activa. De onderneming mag uitgebaat worden door de schenker, personeel of een derde, doch de onderneming dient wel op naam van de schenker(s) of de begiftigde(n)/erfgena(a)m(en) te blijven staan.

Indien de begiftigde(n)/erfgenamen de onderneming niet persoonlijk exploiteren, heeft dit uiteraard wel gevolgen voor een eventuele verdere schenking/vererving van de betreffende activa, daar er op dat ogenblik geen sprake meer kan zijn van een familiale onderneming.

Het is niet noodzakelijk zo dat de exploitatie door een derde altijd tot gevolg zal hebben dat de eventuele verdere schenking buiten het toepassingsgebied zou vallen. Dat is bijvoorbeeld niet het geval indien de exploitatie gebeurt door de partner van de begiftigde.

Het feit dat een onderneming die geschonken werd met vrijstelling van schenkbelasting/geërfd werd aan het verlaagd tarief, binnen een termijn van drie jaren wordt ondergebracht in een (bestaande) vennootschap of wordt omgevormd tot een nieuw op te richten vennootschap, heeft niet tot gevolg dat de vrijstelling of verlaagd tarief komt te vervallen, voor zover uiteraard aan de andere voorwaarden wordt voldaan.

6.1.2. Onroerende goederen worden niet hoofdzakelijk tot bewoning aangewend of bestemd

Artikel 2.8.6.0.6, § 1, 2° VCF :

§ 1. De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 1°, wordt behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

2° als de onroerende goederen die met toepassing van de vrijstelling zijn overgedragen, niet hoofdzakelijk tot bewoning aangewend of bestemd worden gedurende een periode van drie jaar vanaf de datum van de authentieke akte van schenking.

Artikel 2.7.4.2.3, § 1, 2° VCF :

Het verlaagde tarief, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 1°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

2° als de onroerende goederen die met toepassing van het verlaagde tarief zijn overgedragen, niet hoofdzakelijk tot bewoning aangewend of bestemd worden gedurende een periode van drie jaar vanaf de datum van het overlijden van de erflater.

Onroerende goederen die met toepassing van de vrijstelling of het verminderd tarief worden overgedragen, mogen gedurende een termijn van 3 jaar vanaf de schenking of het overlijden van de erflater niet hoofdzakelijk tot bewoning worden aangewend of bestemd.

De decreetgever heeft hiermee willen vermijden dat exclusief privaat patrimonium enige tijd voor de schenking of het overlijden een (hoofdzakelijk) beroepsbestemming heeft gekregen met het oog op de overdracht onder de gunstmaatregel, maar met de bedoeling om dit onroerend goed na de overdracht opnieuw privaat aan te wenden.

Hoe de woorden “hoofdzakelijk tot bewoning aangewend of bestemd” dienen geïnterpreteerd te worden, werd reeds uiteengezet onder punt 2.1.3.

Indien een onroerend goed binnen de drie jaar na de schenking of het overlijden toch hoofdzakelijk tot bewoning wordt aangewend of bestemd, zal dit goed volledig onderworpen worden aan de desbetreffende tarieven van de schenk- of erfbelasting. De onroerende goederen die wel blijven voldoen aan de voorwaarden, kunnen blijvend genieten van de vrijstelling of het verminderd tarief.

6.2. Familiale vennootschappen

6.2.1. De vennootschap blijft een familiale vennootschap en behoudt een reële economische activiteit

Artikel 2.8.6.0.6, § 2, 1° VCF :

De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

1° de familiale vennootschap blijft gedurende drie jaar vanaf de datum van de authentieke akte van schenking voldoen aan de voorwaarden, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 2, 2° ;

Artikel 2.7.4.2.3, §2, 1° VCF :

Het verlaagde tarief, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

1° de familiale vennootschap blijft gedurende drie jaar vanaf de datum van het overlijden van de erflater voldoen aan de voorwaarden, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 2, 2° ;

Om te blijven genieten van de gunstmaatregel, dient de vennootschap een familiale vennootschap te blijven.

Dit betekent dat een holding die enkel als een familiale vennootschap kon gekwalificeerd worden daar zij minstens 30 % van de aandelen van een directe dochter met een nijverheids-, handels-, ambachts-, of landbouwbedrijf of een vrij beroep, met zetel van werkelijke leiding binnen de EER aanhoudt, ook gedurende 3 jaar na de datum van de authentieke schenkingsakte 30 % van de aandelen dient aan te houden in minstens 1 dochtervennootschap die aan voormelde voorwaarden voldoet. Er wordt derhalve niet vereist dat de betreffende holding minstens 30 % van de aandelen van dezelfde dochter blijft aanhouden gedurende deze periode.

Daarnaast heeft de decreetgever bewust enkel die vennootschappen willen bevoordelen, dewelke een reële economische activiteit hebben en derhalve een relevante bijdrage kunnen leveren aan de markteconomie.

Vennootschappen zonder reële activiteit worden derhalve uitgesloten van de gunstmaatregel (zie punt 2.2.3). Het is dan ook logisch dat de vennootschappen waarvan de aandelen onder de gunstmaatregel werden overgedragen deze reële economische activiteit ook nadien dienen te blijven behouden.

Concreet heeft dit tot gevolg dat de parameters vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 2, 2°, 3^{de} lid, VCF en artikel 2.7.4.2.2, §2, 2°, 3^{de} lid, VCF zowel gedurende de drie boekjaren voorafgaand aan de schenking of het overlijden, als gedurende de drie boekjaren volgend op de schenking of het overlijden niet cumulatief vervuld mogen zijn.

Ook in de periode van drie jaar volgend op de schenking of het overlijden, kan evenwel het tegenbewijs worden geleverd dat toch een reële economische activiteit wordt uitgeoefend.

Concreet zullen de parameters voor het behoud van de vrijstelling gecontroleerd worden aan de hand van de (geconsolideerde) jaarrekening van het boekjaar waarin de schenking gebeurde en de twee navolgende boekjaren. Dit heeft tot gevolg dat het laatste boekjaar volledig dient afgesloten te zijn alvorens deze voorwaarde kan gecontroleerd worden.

Bijvoorbeeld:

Een schenking van een familiale vennootschap wordt op 12 februari 2015 verleden bij authentieke akte. Het boekjaar van deze vennootschap loopt telkens van 1 januari tot 31 december. De controle zal derhalve gebeuren aan de hand van de gepubliceerde (geconsolideerde) jaarrekeningen van boekjaren 2015, 2016 en 2017.

Een wijziging in de aandeelhoudersstructuur van de geschonken of vererfde familiale vennootschap heeft op zich geen invloed op de beoordeling van de voorwaarden tot behoud van het gunstregime. Bij de controle van de voorwaarden tot behoud van het gunstregime moet uit gegaan worden van de geschonken of vererfde aandelen van de familiale vennootschap. De vraag bij die controle is dus of de aandelen na drie jaar nog voldoen aan de voorwaarden van het gunstregime zoals dat voor die aandelen het geval was op het ogenblik van de schenking of het openvallen van de nalatenschap. Indien de aandelen later door de begiftigden of erfgenamen ingebracht worden in een nieuwe vennootschap zal bij een eventuele schenking of vererving van de aandelen van die nieuwe vennootschap moeten nagegaan worden of die nieuwe aandelen voldoen aan alle voorwaarden tot het bekomen van de vrijstelling of verlaagd tarief.

6.2.2. Behoud van de activiteit en neerlegging van de jaarrekening

Artikel 2.8.6.0.6, § 2, 2° VCF :

De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

2° een activiteit van de familiale vennootschap wordt zonder onderbreking voortgezet gedurende drie jaar vanaf de datum van de authentieke akte van schenking en voor elk van de drie jaar wordt een jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opgemaakt die in voorkomend geval wordt gepubliceerd overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving van de lidstaat waar de maatschappelijke zetel gevestigd is op het ogenblik van de datum van de authentieke akte van schenking, die ook aangewend is ter verantwoording van de aangifte in de inkomstenbelasting.

Ondernemingen of vennootschappen waarvan de maatschappelijke zetel buiten het Vlaamse Gewest maar binnen België ligt, moeten een jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opmaken en in voorkomend geval publiceren overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving in België op de datum van de authentieke akte van schenking;

Artikel 2.7.4.2.3., § 2, 2° VCF :

Het verlaagde tarief, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

2° een activiteit van de familiale vennootschap wordt zonder onderbreking voortgezet gedurende drie jaar vanaf de datum van het overlijden van de erflater en voor elk van de drie jaar wordt een jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opgemaakt en in voorkomend geval gepubliceerd overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving van de lidstaat waar de maatschappelijke zetel gevestigd is op het ogenblik van het overlijden, die ook aangewend is ter verantwoording van de aangifte in de inkomstenbelasting.

Ondernemingen of vennootschappen waarvan de maatschappelijke zetel buiten het Vlaamse Gewest, maar binnen België ligt, moeten een jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opmaken en in voorkomend geval publiceren overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving in België op het ogenblik van het overlijden;

Familiale vennootschappen waarvan de aandelen onder de vrijstelling of het verminderd tarief werden overgedragen moeten de activiteit gedurende drie jaar behouden. Onder "activiteit" dient een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep begrepen te worden (zie hiervoor punt 2.1.1). Er is vereist dat een activiteit ononderbroken wordt verder gezet (zie toelichting bij punt 6.1.1).

Daarnaast dienen vennootschappen gedurende de drie jaren die volgen op de schenking of het overlijden een (geconsolideerde) jaarrekening op te maken en desgevallend te publiceren overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving van de lidstaat waar de maatschappelijke zetel van de vennootschap is gelegen. Indien de vennootschap in België is gelegen, dient dit te gebeuren overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving in België. Indien een vennootschap haar maatschappelijke zetel verplaatst naar een andere lidstaat, dient zij een jaarrekening op te maken en te publiceren overeenkomstig de boekhoudwetgeving van de lidstaat naar waar zij haar maatschappelijke zetel verplaatst.

6.2.3. Behoud van kapitaal

Artikelen 2.8.6.0.6, § 2, 3° en 2.8.6.0.7, § 1, 3de lid VCF :

Art. 2.8.6.0.6, § 2 De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

3° het kapitaal daalt niet door uitkeringen of terugbetalingen gedurende drie jaar vanaf de datum van de authentieke akte van schenking;

Art. 2.8.6.0.7 § 1

(...)

Bij niet-vervulling van de voorwaarde, vermeld in artikel 2.8.6.0.6, § 2, 3°, is de schenkbelasting evenredig verschuldigd tegen het tarief, vermeld in artikel 2.8.4.1.1, zonder toepassing van de vrijstelling.

Artikelen 2.7.4.2.3, §2, 3° en 2.7.4.2.4 § 1, 3de lid VCF :

Artikel 2.7.4.2.3, §2, 3

Het verlaagde tarief, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

3° het kapitaal daalt niet gedurende drie jaar vanaf de datum van het overlijden van de erflater door uitkeringen of terugbetalingen;

Art. 2.7.4.2.4 §1

(...)

Bij niet-vervulling van de voorwaarde, vermeld in artikel 2.7.4.2.3, § 2, 3°, is de erfbelasting evenredig verschuldigd tegen het tarief, vermeld in artikel 2.7.4.1.1, zonder toepassing van het verlaagde tarief.;

Het kapitaal in de familiale vennootschappen waarvan de aandelen onder de gunstmaatregel werden overgedragen dient behouden te blijven.

Voor deze situatie heeft de decreetgever de sanctie evenwel getemperd om te vermijden dat vennootschappen gedurende 3 jaar zouden vast zitten: 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.

6.2.4. Behoud van zetel van werkelijke leiding binnen de EER

Artikel 2.8.6.0.6, § 2, 4° VCF :

De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

4° de zetel van de werkelijke leiding van de vennootschap wordt niet overgebracht naar een staat die geen lid is van de Europese Economische Ruimte gedurende drie jaar vanaf de datum van de authentieke akte van schenking.

Artikel 2.7.4.2.3, § 2, 4° VCF :

Het verlaagde tarief, vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 2°, wordt alleen behouden als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :

(...)

4° de zetel van de werkelijke leiding van de vennootschap wordt niet overgebracht naar een staat die geen deel uitmaakt van de Europese Economische Ruimte gedurende drie jaar vanaf de datum van het overlijden van de erflater.

De gunstmaatregelen zijn enkel van toepassing op vennootschappen met zetel van werkelijke leiding binnen de EER. Het is dan ook niet verwonderlijk dat van de vennootschappen die van deze maatregel genoten hebben verwacht wordt dat zij ook na de schenking of het overlijden hun zetel van werkelijke leiding binnen de EER behouden gedurende een termijn van 3 jaar vanaf de datum van de akte van schenking of het overlijden.

7. Schenking onder opschortende voorwaarde

Een schenking van een familiale onderneming of vennootschap kan gebeuren onder opschortende voorwaarde van een toekomstige onzekere gebeurtenis.

Het algemeen principe voor de fiscale behandeling van schenkingen onder opschortende voorwaarde werd vastgelegd in artikel 2.8.7.0.2, § 2 VCF. Dit artikel bepaalt dat de schenkbelasting op een schenking onder opschortende voorwaarde alleen kan geheven worden als die voorwaarde vervuld is. Het toepasselijke tarief is datgene dat van kracht is op de datum waarop de schenkbelasting opvorderbaar zou zijn geweest als de handeling onvoorwaardelijk was. Voor de bepaling van de belastbare grondslag, waaronder de waarde van de geschonken goederen en alle feitelijke omstandigheden, moet rekening gehouden worden met de datum van de vervulling van de voorwaarde.

Dit betekent dat indien de schenking van de familiale onderneming of vennootschap wordt gedaan onder een opschortende voorwaarde volgende regels gelden:

- het tarief ten dage van de schenkingsakte is toepasselijk, ongeacht het tijdstip van vervulling van de voorwaarde;
- voor de beoordeling van alle voorwaarden tot toekenning van de vrijstelling moet men zich plaatsen op het ogenblik van de vervulling van de voorwaarde.

Indien de schenking wordt gedaan onder de opschortende voorwaarde of termijn van het overlijden van de schenker, waardoor bij toepassing van de artikelen 2.8.4.1.1, § 2, tweede lid VCF en 2.7.1.0.3, 3° VCF de erfbelasting (i.p.v. schenkbelasting) verschuldigd is, moeten de voorwaarden voor het bekomen van het verlaagde tarief eveneens worden beoordeeld op de datum van het vervullen van de voorwaarde, met name de datum van het overlijden van de schenker.

Het standpunt betreffende de beoordeling van de toepassingsvoorwaarden op de dag van de vervulling van de opschortende voorwaarde van de schenking geldt voor alle schenkingen waarvan de akte dateert van na de tiende dag na de datum van publicatie van deze omzendbrief in het *Belgisch Staatsblad*. Voor de schenkingen waarvan de akte

eerder werd verleden geldt het oude standpunt dat de voorwaarden voor het bekomen van het gunstregime moeten voldaan zijn en beoordeeld worden op de datum van de schenkingsakte.

8. Vormvoorwaarden voor een schenking.

Art. 2.8.6.0.4 VCF :

De vrijstelling, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, is alleen toepasselijk als de volgende voorwaarden cumulatief zijn vervuld :
 1° de schenking van de activa of aandelen van de familiale onderneming of vennootschap wordt vastgesteld bij authentieke akte;
 2° aan de verplichtingen, vermeld in artikel 3.12.3.0.1, § 1, 4°, en § 5, eerste lid, is voldaan.

8.1. Authentieke schenking.

Het oorspronkelijke artikel. 140ter, 1° Vl.W.Reg. en het huidige artikel 2.8.6.0.4 VCF bepalen dat de schenking moet worden "vastgesteld" bij authentieke akte. Hieruit zou men kunnen afleiden dat een handgift of een indirecte schenking (bijv. bankgift) toch van de vrijstelling kan genieten indien deze later wordt vastgesteld/bevestigd in een authentieke akte. Uit de samenlezing met alle andere bepalingen van het decreet blijkt duidelijk dat enkel de schenking bij authentieke akte wordt geïsoleerd en niet de latere vaststelling van een niet-authentieke schenking. Ook uit de Memorie van Toelichting blijkt duidelijk dat enkel de schenking verleden bij authentieke akte wordt bedoeld (zie Memorie van toelichting bij het ontwerp van decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012, Parl. St. Vl. Parl. 2011-12, nr. 1326/1, 26). Ook het verslag van de Commissie Financiën en Begroting geeft dit duidelijk aan: "Dat betekent derhalve dat wanneer activa of aandelen van een familiale onderneming of vennootschap worden geschonken via een authentieke schenkingsakte en er een vrijstelling, zoals bepaald in artikel 140, wordt genoten, de schenking niet meer zal worden onderworpen aan successierechten." (Verslag namens de Commissie voor Algemeen Beleid, Financiën en Begroting bij het ontwerp van decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012, Parl. St. Vl. Parl. 2011-12, nr. 1326/8, 9).

Enkel de authentieke schenkingen (zowel voor Belgische als voor buitenlandse notaris) voldoen dus aan de voorwaarde van art. 2.8.6.0.4, 1° VCF.

8.2. Verplichte verklaringen in de akte

De partijen moeten in de authentieke schenkingsakte uitdrukkelijk om de toepassing van de vrijstelling van artikel 2.8.6.0.3 VCF vragen.

Als de schenking ook andere goederen omvat dan de goederen, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1, geven ze nauwkeurig aan voor welke van de geschonken goederen die deel uitmaken van de familiale onderneming of van het aandelenpakket van de familiale vennootschap, de toepassing van de vrijstelling gevraagd wordt, en voor welke van de geschonken goederen geen toepassing van de vrijstelling gevraagd wordt.

Daarnaast moet melding gemaakt worden van :

1° de benaming en het ondernemingsnummer van de familiale onderneming of familiale vennootschap waarvoor de vrijstelling gevraagd wordt;

2° de voornaam en achternaam van de mede-aandeelhouders van de schenker en hun graad van verwantschap met de schenker;

3° hetzij de activa van de familiale onderneming met een duidelijke omschrijving en verwijzing naar de boekhouding en, als het onroerende goederen betreft, de vermelding of ze al dan niet hoofdzakelijk voor bewoning worden aangewend of zijn bestemd, hetzij het aantal aandelen en de precieze aard van alle aandelen van een familiale vennootschap met enerzijds de vermelding van het aantal aandelen dat in het bezit was van de schenker en van andere bij naam te noemen mede-aandeelhouders, en anderzijds de aard van het zakelijk recht dat de schenker en andere bij naam te noemen personen bezitten.

8.3. Verplichtingen na registratie van de authentieke akte

Binnen de zeven dagen vanaf de werkdag die volgt op de datum van registratie van de authentieke akte van de schenking moeten de volgende bescheiden bij de Vlaamse Belastingdienst ingediend zijn :

1° kopieën van de goedgekeurde jaarrekeningen van de drie boekjaren die voorafgaan aan de authentieke akte van de schenking, opgemaakt overeenkomstig de vigerende boekhoudwetgeving van de plaats waar de maatschappelijke zetel gevestigd is als de maatschappelijke zetel van de onderneming of vennootschap niet in België ligt;

2° kopieën van het rechtsgeldige aandelenregister of, bij gebrek daaraan, de door alle aandeelhouders ondertekende notulen van de laatste algemene vergadering die voorafgaat aan de authentieke akte van schenking, waaruit op ondubbelzinnige wijze de participaties blijken, vermeld in artikel 2.8.6.0.3, § 1;

3° een kopie van de laatste door de schenker ingediende fiscale aangifte voor de personenbelasting wat familiale ondernemingen betreft;

4° een kopie van de gecoördineerde statuten, zoals die van toepassing zijn op de datum van de authentieke akte van de schenking.

Wat de erfbelasting betreft moeten de erfopvolgers in het door de Vlaamse Belastingdienst voorziene aangifteformulier de vraag tot het bekomen van het verlaagd tarief voor familiale onderneming/vennootschap uitdrukkelijk aanvinken en de bij de bijlagen opgesomde bewijsstukken samen met de aangifte indienen.

Wanneer de stukken al vóór ontvangst van het (federale) registratierelaas worden overgemaakt, moet tevens het ondernemingsnummer van de onderneming of de vennootschap worden meegedeeld met de vermelding van de partijen, de datum van de akte en het repertoriumnummer. De stukken moeten dus ten laatste binnen zeven dagen vanaf de werkdag die volgt op de datum van registratie van de authentieke akte van schenking overgemaakt worden.

Wanneer kort voor de akte van schenking een voorafgaand attest werd bekomen (maximaal 3 maand oud) en er in tussentijd geen nieuwe jaarrekening werd goedgekeurd, moeten dezelfde stukken die ook werden ingediend bij de aanvraag van het attest, niet opnieuw worden overgemaakt. In plaats van alle stukken op te sturen, volstaat een kort schrijven naar de Vlaamse Belastingdienst met verwijzing naar het attest. Indien de Vlaamse Belastingdienst extra info wenst, zal die bijkomend opgevraagd worden.

9. Verdachte periode

Art. 2.7.1.0.5 VCF :

§ 1. De goederen waarvan de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie het bewijs levert dat de erflater er kosteloos over beschikte gedurende de drie jaar vóór zijn overlijden, worden geacht deel uit te maken van zijn nalatenschap, tenzij de bevoordeling onderworpen is aan de schenkbelasting of het registratierecht op de schenkingen onder de levenden. De erfgenamen of legatarissen hebben een verhaalsrecht ten aanzien van de begiftigde voor de successierechten die op die goederen voldaan zijn.

Als door de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie of door de erfgenamen en legatarissen bewezen wordt dat de bevoordeling toekwam aan een bepaalde persoon, wordt die als legataris van de geschonken zaak beschouwd.

Voor de toepassing van deze paragraaf wordt een bevoordeling waarvoor een vrijstelling van de schenkbelasting is toegepast, gelijkgesteld met een bevoordeling die aan de schenkbelasting of aan het registratierecht op de schenkingen onder de levenden is onderworpen.

§ 2. De termijn van drie jaar, vermeld in paragraaf 1, wordt evenwel op zeven jaar gebracht als het gaat om aandelen en activa als vermeld in artikel 2.8.6.0.3.

De termijn van zeven jaar, vermeld in het eerste lid, wordt teruggebracht tot drie jaar als de kosteloze beschikking dagtekent van voor 1 januari 2012.

De schenking van activa van familiale ondernemingen of aandelen van familiale vennootschappen, waarbij de voorwaarden van artikel 2.8.6.0.3, § 1 VCF voldaan zijn, kan geregistreerd worden. Bij deze registratie zal, indien aan de formaliteiten voldaan is, de vrijstelling van de schenkbelasting worden toegepast.

Indien deze schenkingen niet ter registratie worden aangeboden, wordt de verdachte periode van 3 jaar verlengd tot 7 jaar.

Het feit of de activa van een familiale onderneming of de aandelen van een familiale vennootschap activa of aandelen zijn bedoeld in artikel 2.8.6.0.3. VCF, wordt beoordeeld op het ogenblik van de schenking zelf.

Tot slot dient nog aangehaald te worden dat artikel 2.7.1.0.5 VCF enkel bepaalt dat indien voor een bepaalde schenking geen registratierechten werden betaald of geen vrijstelling werd verleend, deze schenking in de nalatenschap zal vallen. Dit zorgt ervoor dat de schenking zal onderworpen worden aan de erfbelasting.

Bij schenking van een onderneming/vennootschap waarbij de schenker overlijdt vóór registratie van de schenkingsakte, kunnen de erfgenamen het verminderd tarief aanvragen in de aangifte van nalatenschap voor zover aan de voorwaarden bepaald in artikel 2.7.4.2.2 VCF is voldaan.

Annemie Turtelboom,

Vlaams minister van Begroting, Financiën en Energie

REGION WALLONNE — WALLONISCHE REGION — WAALS GEWEST**SERVICE PUBLIC DE WALLONIE**

[2015/205981]

29 OCTOBRE 2015. — Accord de coopération entre la Communauté française, la Région wallonne et la Commission communautaire française concernant le Service francophone des Métiers et des Qualifications (en abrégé SFMQ)

Vu les articles 1^{er}, 39, 127, 128, 134 et 138 de la Constitution;

Vu la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, notamment l'article 92bis, § 1^{er}, inséré par la loi spéciale du 8 août 1988 et modifié par la loi spéciale du 16 juillet 1993;

Vu le décret II du Conseil de la Communauté française du 19 juillet 1993 attribuant l'exercice de certaines compétences de la Communauté française à la Région wallonne et à la Commission communautaire française;

Vu le décret II du Conseil régional wallon du 22 juillet 1993 attribuant l'exercice de certaines compétences de la Communauté française à la Région wallonne et à la Commission communautaire française;

Vu le décret III de la Commission communautaire française du 22 juillet 1993 attribuant l'exercice de certaines compétences de la Communauté française à la Commission communautaire française;

Considérant la volonté du Plan Marshall 4.0 wallon de valoriser le capital humain et de soutenir une politique de formation et d'orientation pour renforcer les possibilités d'emploi, en synergie avec les compétences de la Communauté française;

Considérant la volonté de la Commission communautaire française de donner priorité au développement des profils de formation, en cohérence avec les politiques croisées emploi-formation;

Considérant la recommandation du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2008 établissant le cadre européen des certifications pour l'apprentissage tout au long de la vie;

Considérant la recommandation du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009 établissant le système européen de crédits d'apprentissages pour l'enseignement et la formation professionnels (ECVET);

Considérant la recommandation du 18 juin 2009 du Parlement européen et du Conseil relative à l'établissement d'un cadre européen de référence pour l'assurance de la qualité dans l'enseignement et la formation professionnels (CERAQ-EQAVÉT);

Considérant l'accord de coopération conclu le 20 mars 2014 entre la Communauté française et la Région wallonne et la Commission communautaire française, relatif à la mise en oeuvre des bassins Enseignement qualifiant - Formation Emploi;

Considérant l'accord de coopération conclu le 26 février 2015 entre la Communauté française, la Région wallonne et la Commission communautaire française concernant la création et la gestion d'un Cadre francophone des certifications, en abrégé « C.F.C. »;

Considérant la nécessité de renforcer les liens entre le monde du travail et les acteurs de la Formation professionnelle et de l'Enseignement qualifiant;

Considérant que le métier doit rester la référence afin d'offrir à l'élève et à l'apprenant un cursus scolaire et un parcours de formation qualifiants le plus complet possible;

Considérant la volonté de doter l'Enseignement qualifiant, la Formation professionnelle et le Consortium de validation des compétences d'un langage commun et de références communes;