Rechtspraak, rulings en adviezen

VLABEL en de afstand van vruchtgebruik: een update

Elisabeth De Nolf[1]
Charlotte De Roo[2]

1. Waarover gaat het?

Ten gevolge van een overdracht, bijvoorbeeld een gesplitste aankoop, een erfenis of een schenking, kan het vruchtgebruik en de blote eigendom van een bepaald goed zich bij verschillende personen bevinden. De titularis van het vruchtgebruik kan eenzijdig afstand doen van zijn recht. Afhankelijk van de omstandigheden eigen aan de zaak, de inhoud en de bewoordingen van de akte, zal een eenzijdige afstand van vruchtgebruik in sommige gevallen een schenking uitmaken en in andere gevallen louter uitdovend zijn.[3]

De afstand is louter uitdovend wanneer hij zuiver en eenvoudig gebeurt, dus wanneer hij geschiedt zonder begiftigingsinzicht of tegenprestatie en strekt ten voordele van al de eigenaars indien er meerdere zijn. Bij gebreke aan overdracht, is een zuivere uitdovende verzaking niet aan het evenredig registratierecht onderworpen, doch bij registratie zal slechts het algemeen vast recht van 50 EUR verschuldigd zijn.[4]

Wanneer er een zuivere en eenvoudige afstand van vruchtgebruik ter registratie wordt aangeboden, kan de administratie proberen aan te tonen dat er in hoofde van de verzaker sprake is van een *animus donandi* (begiftigingsoogmerk). Bijgevolg wordt de verzaking een overdragende rechtshandeling (met name een schenking), die wél een evenredige registratiebelasting met zich meebrengt.[5]

2. Voorafgaande Beslissingen 2016-2017

In dit tijdschrift analyseerden we in 2017 enkele voorafgaande beslissingen van de Vlaamse Belastingdienst (hierna 'VLABEL') m.b.t. de afstand van vruchtgebruik.[6]

In de voorafgaande beslissing nr. 16050 somt VLABEL de voorwaarden op waaronder zij de aanwezigheid van *animus donandi* vermoedt, nl. wanneer de begunstigden van de verzaking in de akte tussenkomen of wanneer de verzaking deel uitmaakt van een geheel van rechtshandelingen die ingegeven zijn door louter fiscale motieven. VLABEL bouwt in feite een vermoeden van begiftiging in, waardoor de bewijslast wordt omgekeerd en de verzaker zelf moet aantonen dat er geen intentie tot begiftigen is. De aangehaalde (niet-fiscale) motieven (veelal de te zware kost en last van onderhoud van onroerend goed) werden echter in geen enkel voorgelegd geval aanvaard door VLABEL.

En zelfs wanneer de afstand zonder tussenkomst van de begiftigde, dus eenzijdig, gebeurt, besloot VLABEL in een voorgelegde casus dat er sprake is van een afstand met *animus donandi* zodat ook hierop evenredig registratierecht verschuldigd is. De aangehaalde niet-fiscale motieven waren o.i. nochtans gerechtvaardigd, nl. de 86-jarige vruchtgebruikster vond de kost van onderhoud van te renoveren woningen te hoog.[7]

1. Advocaat, Tiberghien Advocaten
2. Consultant, EY Tax Consultants
3. H. De Page, *Traité élémentaire de droit civil belge*, T. VI, Brussel, Bruylant, 1942, nr. 448.
4. J. Espeel (ed.), *Registratierechten Werdefroy 2014-2015*, Antwerpen, Kluwer 2015, nr. 654-655.
5. Beslissing d.d. 9 november 1993, nr.E.E./93.689.
6. E. De Nolf, C. De Roo, "VLABEL buigt zich over de afstand van vruchtgebruik", *VIP* 2017, afl. 3, 30-33.
7. Vlaamse Belastingdienst, voorafgaande beslissing nr. 17001 d.d. 23.01.2017.

this jurisquare copy is licenced to Tiberghien

In de meeste gevallen kon echter gebruik gemaakt worden van de toepassing van artikel 2.8.6.0.1,1 VCF dat bepaalt dat er een vrijstelling van schenkbelasting wordt verleend voor de schenking van vruchtgebruik aan de blote eigenaar, als er schenk- of erfbelasting of een soortgelijk recht door de blote eigenaar of door zijn rechtsvoorganger op de waarde van de volle eigendom is voldaan.[8] De discussie of er al dan niet een *animus donandi* aanwezig is, is dan ook van minder belang, aangezien er bij registratie van de akte waarin de afstand is opgenomen, toch een vrijstelling van schenkbelasting geldt.

3. Voorafgaande Beslissingen 2019

Na een stille periode in 2018, heeft VLABEL zich in 2019 opnieuw in enkele voorafgaande beslissingen uitgesproken over de belastbaarheid van een afstand van vruchtgebruik.

In de voorafgaande beslissingen nr. 19007 en 19009 wordt opnieuw verwezen naar de toepassing van artikel 2.8.6.0.1,1° VCF in de gevallen waar reeds schenkbelasting over de waarde in volle eigendom werd betaald, waardoor opnieuw zeer gemakkelijk besloten wordt dat de afstand met *animus donandi* gebeurt.[9]

VLABEL verduidelijkt nog dat artikel 2.8.6.0.1,1° VCF verwijst naar een overeenkomst. De bepaling kan dus niet toegepast worden indien de vruchtgebruiker eenzijdig zijn vruchtgebruik afstaat.

In de voorafgaande beslissing nummer 19009 kon slechts gedeeltelijk op artikel 2.8.6.0.1,1° VCF beroep worden gedaan. Een deel van het onroerend goed was immers via erfenis verkregen door de blote eigenaar en de vruchtgebruiker, zodat er door de blote eigenaar geen erfbelasting was betaald op de waarde van de volle eigendom. Er worden wel argumenten voor de afstand aangehaald die niet op een begiftigingsoogmerk wijzen, namelijk de te hoge kosten verbonden aan een vruchtgebruik voor een alleenstaande. Volgens de aanvragers gebeurt de afstand dus niet met *animus donandi*. VLABEL besluit echter dat de waarachtigheid van de niet-fiscale motieven niet voldoende wordt aangetoond. De loutere verklaring dat de kosten te hoog zijn om te dragen, volstaat niet.

In de voorafgaande beslissing nummer 19046[10] wordt wel voldoende grondig gestaafd dat er geen *animus donandi* aanwezig is. De casus gaat over een afstand van vruchtgebruik door een handelingsonbekwaam persoon van 80 jaar die onder bewind staat. De blote eigendom op de desbetreffende goederen zit bij zijn broer die tot voor kort huur betaalde om de onroerende goederen te kunnen gebruiken. De huurovereenkomst kwam echter ten einde, waardoor de lasten voor de vruchtgebruiker die het niet breed had, veel te zwaar werden. Er wordt ook vermeld dat de blote eigenaar op geen enkele wijze zal tussenkomen in de beoogde akte houdende verzaking van het vruchtgebruik alsook zal er geen vergoeding worden betaald door deze laatste als tegenprestatie voor de verzaking.

VLABEL besluit dat de voorgenomen rechtshandeling een zuivere en eenvoudige verzaking betreft die geen registratiebelasting opeisbaar maakt.

Ook in de voorafgaande beslissingen nr. 19045 en 19049 besluit VLABEL dat er geen registratiebelasting verschuldigd is aangezien het zuivere verzakingen aan vruchtgebruik betreffen, waarbij de blote eigenaars niet tussenkomen in de akte. Nochtans wordt er in de beslissing nr. 19045 geen grondige staving van de niet-fiscale motieven gegeven. Hier volstaat de loutere vermelding wel dat de lasten en verplichtingen gekoppeld aan het vruchtgebruik (op aandelen en op een onroerend goed) voor de 80-jarige vruchtgebruikster te zwaar doorwegen.

In de voorafgaande beslissing nummer 19049[11] merkt VLABEL nog eens op wanneer de aanwezigheid van *animus donandi* wordt vermoed, namelijk:

8. Een soortgelijke bepaling bestaat er voor de vrijstelling van het verkooprecht (art. 2.9.6.0.1, 1ste lid, 3°VCF) of van het verdeelrecht (2.10.6.0.1, 1ste lid, 1°VCF).
9. Vlaamse Belastingdienst, voorafgaande beslissing 19007 d.d. 01.04.2019; Vlaamse Belastingdienst, voorafgaande beslissing 19009 d.d. 13.05.2019.
10. Vlaamse Belastingdienst, voorafgaande beslissing 19046 d.d. 30.09.2019.
11. Vlaamse Belastingdienst, voorafgaande beslissing 19049 d.d. 04.11.2019.

this jurisquare copy is licenced to Tiberghien

1. indien de kinderen in de akte van verzaking tussenkomen, ook al gebeurt dat niet om een eventuele schenking te aanvaarden;
2. indien de vruchtgebruiker geen ander motief heeft dan een fiscaal motief om aan haar vruchtgebruik te verzaken;
3. indien de verzaking wordt voorafgegaan of wordt gevolgd door een andere rechtshandeling waarbij de verzaking een fiscaal voordeel voor die andere rechtshandeling oplevert.

VLABEL aanvaardt in dit geval dat de niet-fiscale motieven, namelijk dat het zwaar is voor een 78-jarige vrouw om in te staan voor het onderhoud van o.a. 17 appartementen (punt 2). Daarnaast was er in casu ook sprake van een akte van afstand van onverdeelde delen, doch deze dateerde van 2013 waardoor ook niet van opeenvolgende rechtshandelingen dewelke een fiscaal voordeel opleveren kan worden gesproken (punt 3). De verzaking gebeurde ook zonder tussenkomst van de blote eigenaars (punt 1), waardoor VLABEL besloot dat geen Vlaamse registratiebelasting over de afstand van vruchtgebruik opeisbaar was.

4. Conclusie

Zoals in onze vorige bijdrage, kunnen we concluderen dat indien er afstand wordt gedaan van een vruchtgebruik op goederen waarbij in het verleden schenkbelasting over de volle eigendom werd betaald, men er goed aan doet om de overeenkomst waarin van het vruchtgebruik afstand wordt gedaan, vrijwillig ter registratie aan te bieden. Er zal geen schenkbelasting geheven worden en de discussie of er al dan niet begiftigingsinzicht is, wordt vermeden.

Anderzijds stelt VLABEL dat een zuivere en eenvoudige verzaking aan vruchtgebruik een eenzijdige rechtshandeling uitmaakt die geen registratiebelasting opeisbaar maakt. In principe zou het dus volstaan een eenzijdig document op te stellen, waar de blote eigenaars niet in tussenkomen. Waar VLABEL in 2017 nog tot het besluit kwam dat zelfs een eenzijdige afstand als schenking kan kwalificeren, wordt in alle voorafgaande beslissingen uit 2019 m.b.t. een eenzijdige afstand besloten dat er geen registratierecht verschuldigd is. De aangehaalde niet-fiscale motieven, worden nu wel vlotter aanvaard door VLABEL, alhoewel deze ook niet altijd grondig gestaafd waren.

Tenslotte nog volgende bemerking:

Recent werd het nieuwe goederenrecht in de Kamer goedgekeurd.[12] Dit houdt o.a. een herwerking in van de bepalingen omtrent het vruchtgebruik. Eén nieuwigheid bijvoorbeeld betreft de bijdrage tot de grove herstellingen van een onroerend goed. Op heden vallen die ten laste van de blote eigenaar. De nieuwe wet wenst hiervoor een billijker evenwicht te voorzien.[13] Het blijft in principe aan de blote eigenaar om de grove herstellingen te doen. Doch hij moet hiervoor overleggen met de vruchtgebruiker, teneinde in onderling overleg de werken te kunnen uitvoeren. Bovendien kan hij van de vruchtgebruiker eisen dat hij proportioneel bijdraagt in de kosten van deze herstellingen. Deze bijdrage wordt bepaald in verhouding tot de waarde van het vruchtgebruik tegenover de waarde van de blote eigendom, berekend overeenkomstig de forfaitaire tabel van artikel 745*sexies*, § 3 BW (oud). Voor zover de partijen hier niet van afgeweken hebben (deze bepalingen zijn immers van aanvullend recht), legt de nieuwe wet dus een grotere betrokkenheid op van de vruchtgebruiker alsook een bijdrage tot de kosten van de grove herstellingen. Het komt ons voor dat het naar de toekomst toe[14] dan ook gemakkelijker zal zijn om de niet-fiscale motieven voor de afstand van vruchtgebruik op een onroerend goed te staven.

12. Wetsontwerp houdende boek 3 "Goederen" van het Burgerlijk Wetboek, zoals aangenomen ter zitting van 30 januari 2020, *Parl.St.* Kamer, Doc 55, nr. 0173/010.
13. Wetsvoorstel houdende invoeging van boek 3 "Goederen" in het nieuw Burgerlijk Wetboek, *Parl.St.* Kamer, Doc 55, nr. 0173/001, 260 e.v.
14. Zie voor de overgangsbepalingen en de inwerkingtreding: artikel 37 t.e.m. 40 van het wetsontwerp houdende boek 3 "Goederen" van het Burgerlijk Wetboek, zoals aangenomen ter zitting van 30 januari 2020, Parl. St. Kamer, Doc 55, nr. 0173/010.

this jurisquare copy is licenced to Tiberghien