



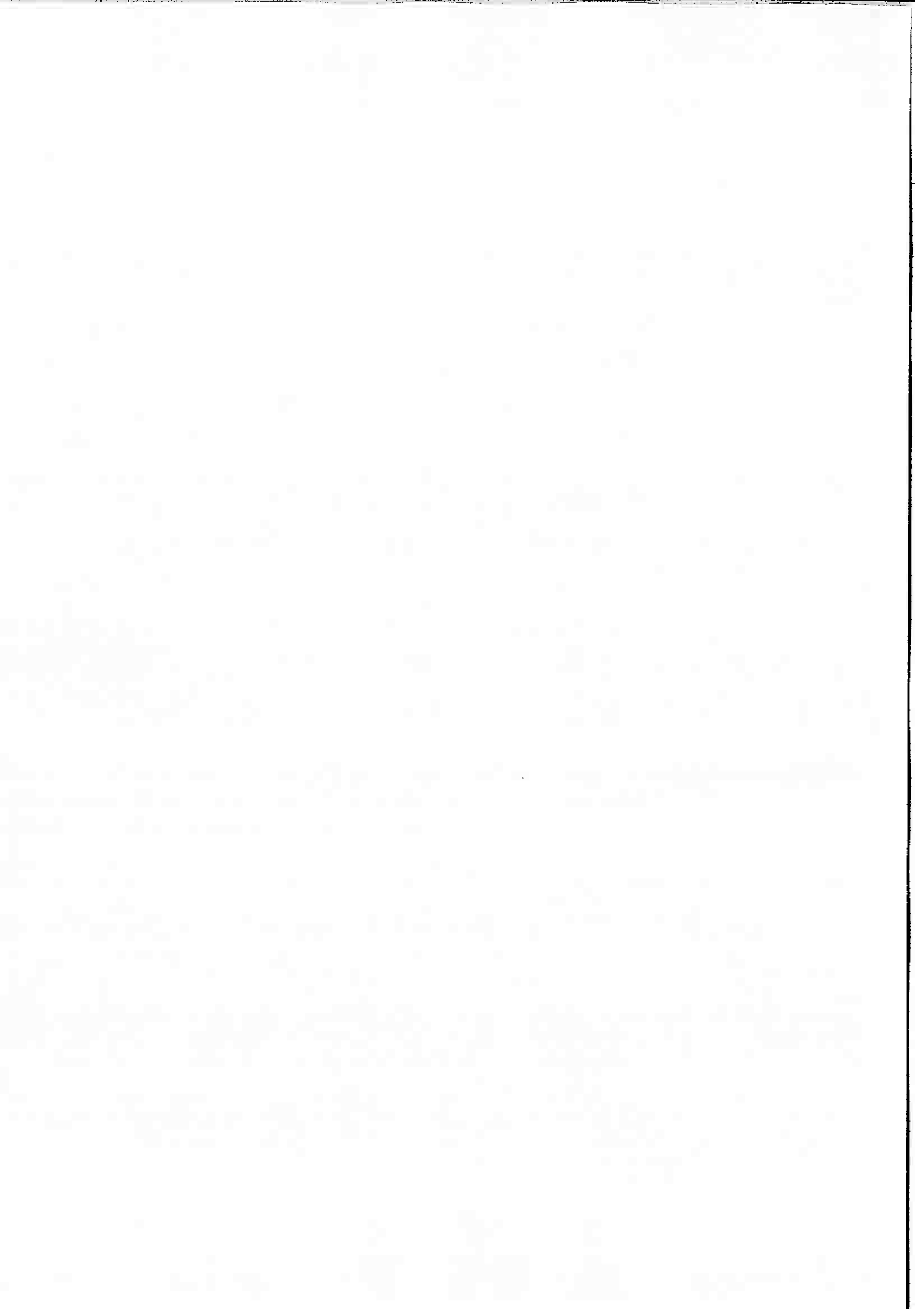
Deloitte.

Belastingadviseurs



Schenkings- en successierecht
Een blijvend gegeven?

Accountants . Belastingadviseurs . Consultants . Financieel Adviseurs .



Inhoudsopgave

1. Inleiding	2
2. Opzet en uitvoering van het onderzoek	5
3. Rapportages van de landen	9
3.1 België	10
3.2 Luxemburg	54
3.3 Frankrijk	66
3.4 Duitsland	85
3.5 Oostenrijk	110
3.6 Verenigd Koninkrijk	129
3.7 Italië	151
3.8 Zweden	154

1. Inleiding

De schenkings- en successierechten kunnen niet altijd op evenveel begrip rekenen van de Nederlandse belastingbetaler. Met regelmaat wordt betoogd dat deze heffingen moeten worden aangemerkt als dubbele of zelfs drievoudige heffingen over baten uit dezelfde bron, het inkomen van natuurlijke personen of de winst van ondernemingen.

Het betoog luidt dan dat ondernemingswinsten eerst worden belast met vennootschapsbelasting, ten tijde van de uitkering aan de natuurlijke persoon (in welke vorm dan ook, salaris, dividend, pensioen of verkoopopbrengst van aandelen) worden belast met inkomstenbelasting, en tenslotte - bij overgang van de netto opbrengsten naar begiftigden of erfgenamen - nogmaals worden belast met schenkings- en/of successierechten. Niet ontkend kan worden dat slechts weinig mensen blij zullen zijn met de verplichting tot het betalen van belasting. Dit behoeft op zich niet zondermeer te leiden tot heroverweging van de betreffende heffing. De ook in de vakliteratuur onderkende relatief zwakke rechtsgrond van de schenkings- en successierechten¹ vraagt wel om een regelmatige toetsing van de werking van de heffingen. Ook aan hun plaats binnen het totale Nederlandse belastingstelsel en hun plaats binnen het stelsel van flankerende buitenlandse - vooral Europese - regelingen op het gebied van schenking en vererving dient in dit kader aandacht te worden geschonken. Er is sprake van een toename van de aandacht binnen Nederland voor Europeesrechtelijke regelingen op belastinggebied. Ook de vergelijking van Nederlandse regelingen met buitenlandse regelingen vanuit het perspectief van fiscale concurrentie maakt dat ook de schenkings- en successierechten aan een "vergelijkend warenonderzoek" mogen worden onderworpen.

Ook in de voor de Nederlands burger toegankelijke tijdschriften wordt aandacht besteed aan de Nederlandse heffingen in Europees perspectief. Zo meldt Elsevier in november 2006²: "De afgelopen vijf jaren schafte Zweden, Portugal, Rusland en Italië³ de schenkings- en successierechten af. Het ziet er niet naar uit dat Nederland op korte termijn hetzelfde doet. In het economenblad ESB stelde filosoof en marktanalist Misha van Denderen⁴ onlangs zelfs dat de successiebelasting, die in 2005 € 1,7 miljard opbracht, een substantiële bijdrage kan leveren aan het betaalbaar houden van de kosten van de vergrijzing.

¹ In de Cursus Belastingrecht Successierecht (paragraaf 0.0.4) wordt aangetekend dat eraan wordt getwijfeld of de rechtsgrond voor de heffing van de successiebelastingen, zijnde het beginsel 'loon naar werken' (op grond waarvan het niet juist zou zijn als aan iemand - al dan niet verwachte - baten toevloeien zonder dat hij daarvoor een gelijkwaardige tegenprestatie heeft verricht) wel het bestaansrecht voor de successiebelastingen is, als bedacht wordt dat het vererfde of geschonken vermogen (ooft) is gevormd en gegroeid door onverteerde inkomsten. De rechtsgrond dat een onverwachte meevaller zou worden belast, snijdt volgens de Cursus Belastingrecht Successierecht (paragraaf 0.0.4) geen hout: daartegen is in te brengen dat een verkrijger meestal een zodanige relatie met de erflater zal hebben dat zijn verkrijging zelden door hem als een verrassing zal worden ervaren. Het lijkt erop dat slechts als rechtsgrond voor de heffing van successiebelastingen, als die er al is (Cursus Belastingrecht Successierecht, paragraaf 0.0.4), kan worden aangedragen de vermeerdering van draagkracht door de erfrechtelijke verkrijging of schenking (zie ook J.P. Sprenger van Eyk en B.J. de Leeuw, De Wetgeving op het recht van Successie, blz. 3-9).

² Elsevier 18 november 2006 (Jeroen de Boer) en in gelijke zin Vrij Nederland 14 oktober 2006 (Frank Kalshoven).

³ Italië herintroduceerde deze evenwel weer.

⁴ Verwezen wordt naar ESB 22 september 2006, nr. 4994, "Successierechten dekken groot deel kosten vergrijzing".

Het Centraal Planbureau is daar minder optimistisch over, omdat dit sterk afhangt van de kosten van de vraag in welke mate toekomstige ouderen hun vermogen opsouperen tijdens hun leven. "

Ook in de politiek mag het onderwerp zich in een brede belangstelling verheugen.⁵ Af en toe wordt gesproken over tariefsverlagingen voor de overige verkrijgers⁷ of wordt het gebruikt als verkiezingsstunt en wordt gepropageerd dat deze belasting moet worden gehalveerd. Ook wordt verwezen door de parlementsleden gevraagd naar een volledige afschaffing van deze belasting. Alsdan wordt ook verwezen naar het Europese perspectief.

⁵ En worden ook aan de rechtvaardigingsgronden uitvoerige beschouwingen gewijd. Zie hiervoor 'De Warme en de koude hand', Rapport van de werkgroep modernisering Successiewetgeving, paragraaf 1.2.

⁶ Essens (CDA) tijdens de behandeling van het Belastingplan 2007 en de plannen voor de vereenvoudiging van de loonbelasting d.d. 12 december 2006: "Een successierecht met een hoogste tarief van 68% is niet meer van deze tijd. De stiefmoederlijke behandeling van neven en nichten die erven van hun ongehuwde ooms en tantes moet worden aangepast". En bij de behandeling van het Wetsvoorstel Wijziging van belastingwetten ter realisering van de doelstelling uit de nota 'Werken aan Winst' (30572): "Bij de behandeling van het belastingplan lag een voorstel van de regering om het maximale tarief te verlagen van 68% naar 63%. Dat voorstel is ingetrokken nadat een amendement was aanvaard om de vrijstelling voor kinderen en kleinkinderen te verhogen".

Zo ook Leijnse (PvdA): "Een ander onderdeel van het Belastingplan betreft de wijziging van het successie- en schenkingsrecht. Dat is altijd een gevoelig onderwerp. De regering had oorspronkelijk voorgesteld het wel bijzonder hoge tarief van 68% voor de derde tariefgroep, de zogenoemde andere verkrijgers, terug te brengen naar het niveau van de tweede tariefgroep, de verwanten in de tweede lijn, zijnde 63%. De Tweede Kamer heeft dit voorstel geschrappt en de opbrengst ervan gebruikt voor een ander voorstel, te weten de verhoging van de vrijstelling voor kinderen en kleinkinderen in het successierecht". En verder:

"Deze Kamer heeft geen recht van amendement. Wij hebben dit dus maar te accepteren als onderdeel van het geheel. Het roept echter de vraag op of de regering er verstandig aan doet de tariefstructuur van het schenkings- en successierecht opnieuw onder de loep te nemen. Met name het hoge tarief van 63% roept vragen op. Enerzijds zijn er veel families waarin, bijvoorbeeld door de oorlog, bijzonder veel verwanten in de eerste en tweede lijn zijn weggefallen..... Anderzijds zien wij dat door de gezinsverdunding de grote familie steeds meer tot de uitzonderingen gaat behoren.... Maar daar tegenover dat tegenover dat de komende decennia de omvang van de vermogens van ouderen dramatisch zullen toenemen, alleen al vanwege het eigenwoningbezit, waardoor schenking en nalatenschap uit een oogpunt van welvaartsverdeling en consumptiegroei steeds belangrijker zullen worden. Dat lijken mij allemaal redenen waarom een volgend kabinet nog eens goed, in toekomstperspectief, naar het schenkings- en successierecht zou moeten kijken."

In o.a. De Volkskrant en De Telegraaf van 19 december 2006 wordt vermeld dat over 3 jaar (in 2010) 65-plussers voor het eerst gemiddeld rijker zijn dan de jongere generaties. Belangrijkste oorzaken zijn de grote vermogensaanwas door de gestegen huizenprijzen en de fors hogere opbouw van aanvullende pensioenen.

⁷ Zo wilde VVD de successie- en schenkingsrechten halveren, maar moesten daar bij de verkiezingen van 22 november 2006 op terugkomen, nadat berekeningen van het Centraal Planbureau hadden uitgewezen dat er door hen onvoldoende financiële dekking was geregeld.

De toenmalige Staatssecretaris Wijn heeft in december 2005⁸, naar aanleiding van vragen van het Eerste Kamerlid Schuyer (D66)⁹, de toezegging gedaan een onderzoek uit te (laten) voeren naar de werking van schenkings- en successierechten in een aantal Europese landen. In de loop van 2006 heeft het Ministerie van Financiën besloten de uitvoering van het onderzoek aan te besteden, waarbij de onderzoeksvraag is uitgewerkt in een zevental meer specifieke vragen.

Aan Deloitte Belastingadviseurs B.V. werd op 20 oktober 2006 de opdracht verleend voor de uitvoering van genoemd onderzoek.

⁸ Algemene Financiële Beschouwingen 13 december 2005. Minister Wijn gaf toen aan: "De heer Schuyer heeft gevraagd naar een inventarisatie van de successiewetgeving in andere landen van de Europese Unie. Welnu, wij gaan de Successiewet niet herzien. Men heeft mij ambtelijk gemeld dat wij niet stelselmatig bijhouden wat er in andere EU-landen gebeurt, dus dat zou via het IBFD moeten gebeuren. Dat kost geld, maar als de heer Schuyer het graag wil, zeg ik het graag toe."

⁹ Algemene Financiële beschouwingen 12 december 2005: "Een andere opmerking, die ook niet nieuw is, heeft betrekking op de successiewetgeving. Bij de grote belastinghervorming van enkele jaren geleden heb ik betoogd dat er mogelijk meer kapitaal het land uit gaat vanwege de toen nog geldende vermogensbelasting. Nu de landen rondom ons de successiebelasting herzien, geldt dat nog sterker. In ieder geval vraagt mijn fractie een overzicht van de huidige successiewetgeving in de landen van de eurozone en de voorgenomen wetgeving op het gebied van die landen".

Algemene Financiële beschouwingen 13 december 2005: "Ik krijg graag een tweetal overzichten naar aanleiding van de discussie die wij hebben gevoerd over wat er elders in Europa plaatsvindt. Ik heb in eerste termijn gevraagd naar de Successiewetgeving, maar ik heb er geen antwoord op gekregen. Hoe zit dat precies in de EU-landen, in het bijzonder in de eurozone en wat zijn de wijzigingen? Ik ben op de hoogte van de positie in Italië, die het successierecht geheel heeft afgeschaft. Met de discussie in het kader van het Belastingplan 2001 met de "race to the bottom" was dat voor mij de reden om eerder een vlucht van kapitaal uit dit land te verwachten door successie dan door de vermogensbelasting." In dezen wordt bedoeld wordt op de schriftelijke antwoorden op vragen tijdens gezamenlijke behandeling Belastingplan 2002, i.e. Belastingplan 2002 IV, kamerstuk 28015, waarin de leden van de fractie van D66 vragen om een geactualiseerd overzicht van de heffing van successierecht bij vererving in de eerste en tweede graad in de Eurolanden.

2. Opzet en uitvoering van het onderzoek

Aard en omvang van het onderzoek

Het onderzoek is internationaal van aard en heeft betrekking op het successie- en schenkingsrecht in een achttal Europese landen. Het onderzoek kan mede in het licht worden gezien van de hiervoor gememoreerde, in december 2005 door de toenmalige staatssecretaris Wijn, gedane toezegging aan de Eerste Kamer. Het onderzoek is gericht op de beantwoording van de hierna opgenomen vragen voor de navolgend opgenomen landen.

Betrokken landen

De bij het onderzoek betrokken landen zijn: België, Duitsland, Frankrijk, het Verenigd Koninkrijk, Luxemburg, Oostenrijk, Italië en Zweden.

Onderzoeksvragen

Aan de hiervoor genoemde landen zijn de onderstaande vragen ter beantwoording voorgelegd:

- I. Welke wetsystematiek kennen de genoemde landen voor wat betreft de successie- en schenkingsrechtwetgeving?
- II. Wat is de tariefstructuur en wat is de opbrengst (gerelateerd aan macro-economische grootheden als het BBP en de totale belastingopbrengsten) en welke vrijstellingen zijn van toepassing?
- III. Zijn er feitelijke voornemens tot wijziging in de successie- en schenkingsrechtwetgeving? En wat zijn de motieven waarom landen ervoor kiezen om successie- en schenkingsrechten te verhogen, te verminderen dan wel af te schaffen?
- IV. Welke wijzigingen in het successie- en schenkingsrecht hebben de afgelopen 5 jaar plaatsgevonden?
- V. Uitsluitend voor Zweden en Italië (i.e. uitsluitend te beantwoorden door Zweden en Italië): Wat was de doelstelling van de afschaffing van het successie- en schenkingsrecht? Is deze doelstelling gerealiseerd? Wat waren de budgettaire consequenties van het afschaffen van het successie- en schenkingsrecht, hoe is de afschaffing gefinancierd en zijn er hinderlijke tweede orde-effecten aan de afschaffing verbonden?
- VI. Bestaan er in de onderzochte landen spanningen tussen het successie- en schenkingsrecht en het EU-recht?
- VII. Hoe wordt in de onderzochte landen successie- en schenkingsrecht geheven bij (internationale) kapitaalstromen van en naar doelvermogens zoals stichtingen en trusts?

Bovenstaande vragen zijn nader toegelicht in de bij de offerteaanvraag behorende bijlage I, waarnaar korthedshalve wordt verwezen.

Onderzoeksopzet en wijze van uitvoering van het onderzoek

Als bronnen voor het uit te voeren onderzoek zijn gehanteerd: de desbetreffende nationale wetgeving met betrekking tot successie- en schenkingsrecht, inclusief uitvoerende maatregelen van parlementaire of ministeriële aard, nationale jurisprudentie met betrekking tot successie- en schenkingsrecht voor zover gepubliceerd in ten minste twee binnen de desbetreffende jurisdictie algemeen toegankelijke en als gezaghebbend te beschouwen fiscale media, nationale literatuur van gezaghebbende schrijvers op het gebied van successie en schenkingsrecht, wetsvoorstellen voor zover reeds voorgelegd aan de desbetreffende nationale wetgever, dan wel wetsvoorstellen die een vergelijkbare status hebben.

Voorts is gerefereerd aan onderzoeken en inventarisaties van (semi-)overheidswege op het gebied van nationaal economische grootheden en kengetallen.

Wij benadrukken dat de onderzoeksvraag met betrekking tot (macro-)economische effecten en doelstellingen door ons uitsluitend kon worden beantwoord indien en voor zover de daarvoor benodigde kengetallen publiekelijk toegankelijk zijn.

De hiervoor gememoreerde bronnen zijn voor zover nodig vermeld in verwijzingen in de vorm van noten; de teksten waarnaar wordt verwezen, vormen evenwel geen onderdeel van de rapportage.

De wijze waarop de rapportage door de diverse betrokken landen heeft plaatsgevonden, werd zodanig gecoördineerd dat de structuur van het onderzoek gebaseerd werd op de diverse door de opdrachtgever geformuleerde vragen en wel in zodanige mate dat een onderlinge vergelijking van de onderzoeksresultaten werd gefaciliteerd.

In het belang van het onderzoek heeft enige malen tussentijds overleg tussen opdrachtgever en Deloitte Belastingadviseurs B.V. plaatsgevonden, waardoor de voortgang van het onderzoek alsmede de juiste afbakening dan wel tussentijdse nadere precisering van het onderzoeksgebied kon worden gewaarborgd.

Verantwoordelijkheid Nederlands projectteam

De basisrapportages door de bij het onderzoek betrokken landen werden, voor zover deze de Nederlandse taal niet gebruikelijk bij machte zijn, opgeleverd in de Engelse taal. Deze rapportages kunnen door de opdrachtgever desgewenst bij Deloitte Belastingadviseurs B.V. worden opgevraagd.

Deloitte Belastingadviseurs B.V. heeft vervolgens de global editing en vertaling van het eindrapport aan de opdrachtgever verzorgd (danwel laten verzorgen door een vertaalbureau), teneinde linguïstieke uniformiteit te waarborgen en heeft het risico van interpretatieverschillen tot een absoluut minimum te willen reduceren door inschakeling van tweetalige aan Deloitte Belastingadviseurs B.V. verbonden medewerkers in de rang van senior manager, director of partner.

De basisrapportages zijn door ons integraal beoordeeld op inhoudelijke volledigheid met betrekking tot de door opdrachtgever aangeleverde specifieke (deel)vraagstellingen, consistentie in beantwoording van de vragen tussen de verschillende landen, duidelijkheid van de beantwoordingen, herkenbaarheid van de gehanteerde (buitenlandse) begrippen (zulks ook door het toevoegen van voetnoten, waarin een uitleg van de gehanteerde begrippen wordt gegeven c.q. bij de uitleg gerefereerd is aan een gelijksoortige Nederlands rechtsfiguur; uitdrukkelijk is daarbij aangegeven dat de toevoeging van Deloitte Belastingadviseurs, in samenspraak met het betreffende land tot stand is gekomen), en lay-out.

Na diverse nadere vragen te hebben gesteld aan de aanleverende landen, is een definitieve versie opgesteld, die voldoet aan de daaraan door ons gestelde kwaliteitsnormen.

Management summary en presentatie

Een management summary wordt op dit moment nog samengesteld. Over de datum waarop deze summary aan u zal worden gepresenteerd zal nog nader met u worden gesproken.

Naar verwachting zal dit wel - mede lettende op de omvang van de rapportage, van welke u wel eerst kennis zal willen nemen - eind januari c.q. begin februari 2007 plaatshebben.

Onderzoeksteam en coördinatie van het onderzoek

Het uitgevoerde onderzoek, werd uitgevoerd door de navolgende aan Deloitte verbonden specialisten:

België

Isabelle Verhulst, Senior Associate, vermogensadvocaat/Estate & Trust Attorney

Duitsland

Michael Massbaum, Partner
Alexander Oldenburg, Director

Frankrijk

Patrick Tyrell, Partner
Aubin Robert, Manager

Verenigd Koninkrijk

Linda Foster, Partner
Tony Cohen, Partner

Luxemburg

Joelle Lyaudet, Director

Oostenrijk

Andreas Grave, Partner
Klaus Wiedermann, Senior Manager

Zweden

Johan Sander, Partner

Italië

Simone Villigiardi, Partner

Het uit te voeren onderzoek werd vanuit Nederland gecoördineerd door het navolgende projectteam:

Projectleider:

Prof. dr. Ruben M. Freudenthal, Leiden, rfreudenthal@deloitte.nl, 071- 535 23 52;
secretaresse mevrouw M. van Velde.

Projectleden:

Mr. Rudolf L.M.C. Janssen, Rotterdam, rujanssen@deloitte.nl, 010 – 272 16 10;
secretaresse mevrouw Y. Kunkeler-Brandse.

Mw. mr. Déderiet J.K. Bout, Amsterdam, dbout@deloitte.nl, 020 – 582 44 23;
secretaresse mevrouw M.A. Huijg.

Tenslotte

Met nadruk heeft het onderzoeksteam, bestaande uit prof. dr. Ruben M. Freudenthal, mr. Rudolf L.M.C. Janssen, Rotterdam, mw. mr. Déderiet J.K. Bout, Amsterdam, zich onthouden van becommentariëring van de uit de diverse landen aangeleverde informatie. In het gehele begeleidingsproces is het toegankelijk maken van de diverse vertaalde documenten voor de Nederlandse lezer een essentieel aandachtspunt geweest. Op deze manier zou ook een onderlinge vergelijking van de diverse systemen bevorderd kunnen worden.

Wij verstrekken u hierbij met genoegen de rapportage, waarvan wij de hoop uitspreken dat deze zal beantwoorden aan het door u gevraagde.

Leiden, december 2006

Prof. Dr. R.M. Freudenthal

Mr. R.L.M.C. Janssen

mw. mr. D.J.K. Bout

3. Rapportages van de landen

3.1 België

I. Welke wetssystematiek kent België voor wat betreft de successie- en schenkingsrechtwetgeving?

De Belgische regelgevingen inzake successierechten en schenkingsrechten zijn terug te vinden in:

- Het Wetboek der Successierechten;
- Het Koninklijk Besluit van 31 maart 1936 houdende algemeen reglement van de successierechten;
- Het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (hierna ook: Wetboek Registratie);
- Het Koninklijk Besluit van 11 januari 1940 betreffende de uitvoering van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten.

België heeft slechts twee bilaterale verdragen ondertekend inzake successierechten (geen inzake schenkingsrechten):

- 18.01.1956: Overeenkomst tussen België en Zweden, tot voorkoming van dubbele aanslag en tot regeling van zekere andere vraagstukken inzake belastingen op erfenissen;
- 20.01.1959: Overeenkomst tussen België en Frankrijk, tot voorkoming van dubbele aanslag en tot regeling van sommige andere vraagstukken inzake belastingen op de erfenissen en registratierechten.

Voor het overige dient tevens rekening te worden gehouden met:

- Besluiten van de Regeringen;
- Overige wetten;
- Overige Koninklijke Besluiten;
- Ordonnanties;
- Decreten;
- Omzendbrieven;
- Circulaires (omzendbrieven).
- Het Wetboek Successierechten onderscheidt twee soorten belastingen die de overdrachten bij overlijden kunnen treffen: het recht van successie (toepasselijk op de rijksinwoner) en het recht van overgang bij overlijden (eventueel toepasselijk op de niet-rijksinwoner).

Bij de rijksinwoner¹⁰ wordt het successierecht berekend over zijn netto wereldvermogen¹¹. Nadat al de bestaande schulden op datum van overlijden in mindering worden gebracht, geschiedt de taxatie op al de goederen van de overledene, waar die zich ook bevinden.

Bij de niet-rijksinwoner heeft de belasting slechts betrekking op zijn bruto Belgisch onroerend vermogen. Alleen de onroerende goederen die in België zijn gelegen, zonder aftrek van de schulden, worden in acht genomen.

¹⁰ De rijksinwoner is de persoon die, op het ogenblik van zijn overlijden, binnen het Rijk (België) zijn domicilie of zetel van zijn vermogen heeft gevestigd. Het domicilie kan worden omschreven als de werkelijke, effectieve, voortdurende en feitelijke woonplaats van de overledene. De zetel van zijn vermogen is de plaats van waaruit de overledene zijn goederen beheerde, zijn domus, zijn familie, het centrum van zijn bedrijvigheid, de zetel van zijn zaken en van zijn bezigheden.

¹¹ In het Wetboek Successierechten wordt een aantal overdrachten en beschikkingen gelijkgesteld met overgangen uit oorzaak van dood. In het kader van huidige bijdrage wordt niet verder ingegaan op deze fictiebepalingen.

- II. Wat is de tariefstructuur en wat is de opbrengst (gerelateerd aan macro-economische grootheden als het BBP en de totale belastingopbrengsten) en welke vrijstellingen zijn van toepassing?

OPBRENGST

In miljarden euro's*	2003	2004	2005	2006	2007 (na begrotings- wet)
Schenkingsrecht	0,06272	0,1665	0,2645	0,25193 (t/m september)	-
Successierecht	1,225893	1,385356	1,454648	0,866863 (t/m juli)	-
Totaal schenkings- en successie- rechten, TSS	1,288613	1,551356	1,719148	-	-
BBP	274,6568	286,5085	298,5409	-	-
Totale cumulatieve belastingopbrengst en, TCB	74,827599	79,702594	84,270154	50,331970 (t/m juli)	-
Verhouding TSS/BBP (%)	0,47%	0,54%	0,58%	-	-
Verhouding TSS/TCB (%)	1,72%	1,95%	2,04%	-	-

* 1 miljard euro = € 1.000.000.000

Voorbeeld: het schenkingsrecht in 2005 bedraagt: € 264.500.000, is twee honderd vierenzestig miljoen vijfhonderd duizend euro.

TARIEFSTRUCTUUR

1. Successierechten¹²

De Gemeenschappen en de Gewesten bezitten sinds de Bijzondere Wet van 16 januari 1989 op de financiering van de Gemeenschappen en Gewesten, de volledige bevoegdheid omtrent de vaststelling van de tarieven, de vrijstellingen en verminderingen inzake successierechten.

Aan de Gewesten werd door de Bijzondere Wet van 13 juli 2001 ook de bevoegdheden gegeven om de heffingsgrondslag te wijzigen.

België onderscheidt drie Gewesten: het Waalse Gewest, het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en het Vlaamse Gewest.

Het Waalse Gewest bestaat uit:

- Het grondgebied van de provincies Henegouwen, Luik, Luxemburg, Namen en Waals-Brabant;
- De gemeenten uit het Duitse taalgebied;
- De taalgrensgemeenten van het Waalse Gewest met faciliteiten voor Nederlandstaligen (Komen-Waasten, Moeskroen, Uloesberg en Edingen) en voor de Duitstaligen (Malmédy en Weismes).

Het Brussels Hoofdstedelijk Gewest bestaat uit:

- 19 gemeenten van het administratief arrondissement "Brussels-Hoofdstad".

Het Vlaamse Gewest bestaat uit:

- Grondgebied van de provincies Antwerpen, Limburg, Oost-Vlaanderen, West-Vlaanderen en Vlaams Brabant;
- De Vlaamse taalgrensgemeenten (Mesen, Ronse, Spiere-Helkijn, Bever, Herstappe en Voeren);
- De 6 Brusselse randgemeenten met taalfaciliteiten (Drogenbos, Wemmel, Kraainem, Linkebeek, Sint-Genesius-Rode en Wezembeek-Oppem).

Het is de fiscale woonplaats van de decujus¹³ die bepaalt welk gewestelijk fiscaal regime toepasselijk is op de nalatenschap en naar welk gewest de opbrengst zal toevloeien.

In de drie Gewesten worden de successierechten berekend:

- (a) volgens de graad van verwantschap die bestaat tussen de erflater en de erfopvolgers;
- (b) volgens een progressief tarief dat varieert;
- (c) over het netto-aandeel dat iedere erfopvolger verkrijgt.

¹² De waardering van het actief wordt op algemene wijze verwoord in het artikel 19 van het Wetboek der Successierechten. De belastbare waarde der goederen die het actief van de nalatenschap van een Rijksinwoner uitmaken, en der aan het recht van overgang bij overlijden onderworpen onroerende goederen, is de door de aangevers te schatten verkoopwaarde ten dage van het overlijden. In de artikelen 21 tot 26 van het Wetboek Successierechten worden bijzondere regels inzake waardering van het actief opgenomen. In het kader van huidig bestek wordt hier niet verder op ingegaan.

¹³ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: indien in het navolgende wordt gesproken over decujus wordt daarmee de erflater aangeduid.

In de drie Gewesten wordt het percentage berekend over het netto-aandeel van iedere erfgenaam of legataris. Per erfgenaam wordt afzonderlijk een berekening gemaakt. Dit geldt echter niet voor in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest indien wordt verkregen van ooms, tantes, neven, nichten en anderen en ook niet in het Vlaamse Gewest indien wordt verkregen van anderen¹⁴. In het Vlaams Gewest moeten bovendien voor erfenamen in rechte lijn, tussen echtgenoten en samenwonende, de tarieven afzonderlijk worden berekend op het netto-aandeel van zowel de onroerend als de roerende goederen (zogenoemde gesplitste taxatie).

A. Tarieven toepasselijk in het Waalse Gewest

De rechten van successie en van overgang bij overlijden worden over het netto-aandeel van elk der rechtverkrijgenden geheven volgens het tarief in onderstaande tabellen aangeduid.

Hierin wordt vermeld:

onder A: het percentage dat toepasselijk volgens de tariefschaal;

onder B: het totale bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten, de vrijstellingen bepaald in artikel 54 buiten beschouwing gelaten.

TABEL I

Gedeelte van het netto-aandeel		Rechte lijn Tussen echtgenoten Tussen wettelijk samenwonenden	
van	tot inbegrepen	A	B
€	€	%	€
0,01	12.500	3	
12.500,01	25.000	4	375
25.000,01	50.000	5	875
50.000,01	100.000	7	2.125
100.000,01	150.000	10	5.625
150.000,01	200.000	14	10.625
200.000,01	250.000	18	17.625
250.000,01	500.000	24	26.625
boven de 500.000		30	86.625

Onder wettelijke samenwonenden wordt verstaan de persoon die op de dag van het overlijden van de nalatenschap met de erflater samenwoonde en die met hem een verklaring van wettelijke samenleving afgelegd had overeenkomstig de bepalingen van boek III, titel Vbis van het Burgerlijk Wetboek, met uitzondering van twee personen die broers en/of zusters, oom en neef of nicht, en tante, neef of nicht zijn, voor zover de

¹⁴ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: in dat geval wordt de belastingberekening gemaakt over de totale (netto) nalatenschap.

verklaring van wettelijke samenleving ontvangen werd meer dan een jaar voor het openvallen van de nalatenschap.

TABEL II

Gedeefts van het netto-aandeel		Tussen broeders en zusters		Tussen ooms of tantes en neven of nichten		Tussen alle andere personen	
van	tot inbegrepen	A	B	A	B	A	B
€	€	%	€	%	€	%	€
0,01	12.500	20		25		30	
12.500,01	25.000	25	2.500	30	3.125	35	3.750
25.000,01	75.000	35	5.625	40	6.875	60	8.125
75.000,01	175.000	50	23.125	55	26.875	80	38.125
boven 175.000		65	73.125	70	81.875	90 ¹⁵	118.125

B. Tarieven toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

De rechten van successie en van overgang bij overlijden worden geheven volgens het tarief in de onderstaande tabellen aangeduid.

Tabel I bevat het tarief in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden. Dit tarief wordt per rechtverkrigende toegepast op zijn (aan)deel in de belastbare waarde van de goederen.

Tabel II bevat het tarief tussen broers en zussen. Dit tarief wordt per rechtverkrigende toegepast op zijn (aan)deel in de belastbare waarde van de goederen.

Tabel III bevat het tarief tussen ooms of tantes en neven of nichten. Dit tarief wordt toegepast op de samengenomen aandelen van die personen in de belastbare waarde van de goederen.

Tabel IV bevat het tarief tussen alle andere personen. Dit tarief wordt toegepast op de gehele (netto) nalatenschap van die personen in de belastbare waarde van de goederen.

Het bedrag waarop het tarief moet worden toegepast wordt opgesplitst volgens de schijven vermeld in kolom A van de toepasselijke tarieftabel. Van elk aldus verkregen bedrag wordt het overeenstemmende percentage in kolom B geheven. Kolom C vermeldt het totale bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten.

¹⁵ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Het Arbitragehof heeft in een arrest van 22.06.2005 (nr. 107/2005) artikel 1 van het decreet (van het Waalse Gewest van 22.10.2003) vernietigd in zoverre dat het, het heffingspercentage hoger dan 80% vaststelt voor de schijf boven 175.000 EUR, dit is niet bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

¹⁶ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Bedoeld is dat het tarief in Tabel IV wordt toegepast over de totale (netto) nalatenschap, voor zover die ziet op die derden.

TABEL I

Tarief in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden

A		B	C
Belastingsschijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage	Totale bedrag van de belasting over de voorgaande schijven
Van	tot	%	€
0,01	50.000	3 %	
50.000	100.000	8 %	1.500
100.000	175.000	9 %	5.500
175.000	250.000	18 %	12.250
250.000	500.000	24 %	25.750
boven de 500.000		30 %	85.750

TABEL II

Tarief tussen broers en zussen

A		B	C
Belastingsschijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage	Totale bedrag van de belasting over de voorgaande schijven
Van	tot	%	€
0,01	12.500	20 %	
12.500	25.000	25 %	2.500
25.000	50.000	30 %	5.625
50.000	100.000	40 %	13.125
100.000	175.000	55 %	33.125
175.000	250.000	60 %	74.375
boven de 250.000		65 %	119.375

TABEL III

Tarief tussen ooms of tantes en neven of nichten

A		B	C
Belastingstijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage	Totale bedrag van de belasting over de voorgaande stijven
Van	tot	%	€
0,01	50.000	35 %	
50.000	100.000	50 %	17.500
100.000	175.000	60 %	42.500
boven de 175.000		70 %	87.500

TABEL IV

Tarief tussen alle andere personen

A		B	C
Belastingstijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage	Totale bedrag van de belasting over de voorgaande stijven
Van	tot	%	€
0,01	50.000	40 %	
50.000	100.000	55 %	20.000
100.000	175.000	65 %	33.750
boven de 175.000		80 %	98.750

Onder samenwonende wordt verstaan, de persoon die zich in de toestand van wettelijke samenwoning bevindt in de zin van titel Vbis van boek III van het Burgerlijk Wetboek .

C. Tarieven toepasselijk in het Vlaamse Gewest

Tabel I bevat het tarief in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden. Dit tarief wordt per rechtverrijgende toegepast op het netto-aandeel in de onroerende goederen enerzijds en op het netto-aandeel in de roerende goederen anderzijds volgens de overeenstemmende gedeelten zoals voorkomend in kolom A. De schulden en de begraafkosten worden bij voorrang toegerekend op de roerende goederen en op de goederen bedoeld bij artikel 60bis Wetboek der Successierechten¹⁷, tenzij die welke specifiek werden aangegeven om andere goederen te verwerven of te behouden.

¹⁷ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: In dezen geldt geen termijn. Van belang is dat er een samenwoning werd vastgelegd voor een samenwoning van de Burgerlijke stand.

¹⁸ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Gedeeld wordt op de aandelen van familieondernemingen.

TABEL I

Tarief in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden

(kolom 1)		(kolom 2)	(kolom 3)
Belastingsschijven in €		Tarief van toepassing op het overeenstemmende gedeelte van de belasting zoals voorkomend in kolom 1	Totaal bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten
Van	tot	%	€
0,01	50.000	3%	
50.000	100.000	9%	1.500
boven de 250.000		27%	19.500

Onder samenwonenden wordt verstaan de persoon, die op de dag van het overvallen van de nalatenschap overeenkomstig de bepalingen van boek III, titel Vbis, van het Burgerlijk Wetboek, met de erflater wettelijk samenwoont of de persoon of personen die op de dag van het overvallen van de nalatenschap, ten minste één jaar ononderbroken met de erflater samenwonen en er een gemeenschappelijke huishouding mee voeren. Een uittreksel uit het bevolkingsregister houdt een weerlegbaar vermoeden in van ononderbroken samenwoning en van het voeren van een gemeenschappelijke huishouding.

Tabel II bevat het tarief tussen andere personen dan in rechte lijn, tussen echtgenoten en samenwonenden. Dit tarief wordt, voor wat broers en zusters betreft, toegepast op het netto-aandeel van elk der rechtverkrijgenden zoals voorkomend in kolom A. Voor wat alle anderen betreft, wordt dit tarief toegepast op de som van de netto-aandelen, verkregen door de rechtverkrijgenden van deze groep.

TABEL II

Tarief tussen andere personen dan in rechte lijn, echtgenoten en samenwonenden

Belastingsschijven in €		Tarief van toepassing op het overeenstemmende gedeelte van de belasting zoals voorkomend in kolom 1		Totaal bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten	
(kolom 1)		(kolom 2)		(kolom 3)	
van	tot	tussen broers en zusters	tussen anderen	tussen broers en zusters	tussen anderen
		%	%	€	€
0,01	75.000	30%	45%		
75.000	125.000	55%	55%	22.500	33.750
boven de 125.000		65%	65%	50.000	61.250

2. Schenkingsrechten (registratierechten)

De schenkingen onder levenden van onroerende goederen worden belast met een evenredig registratierecht dat geheven wordt over de waarde van de goederen die elke begiftigde van de schenker verkrijgt.

Over schenkingen onder levenden van roerende goederen wordt in principe een vast registratierecht geheven.

De registratieverplichting geldt echter alleen voor schenkingen van in België gelegen onroerende goederen en voor de schenkingen vastgesteld bij in België verleden notariële akte.

Sinds het voormelde "Lambermont-akkoord" zijn de drie Belgische Gewesten exclusief bevoegd inzake heffingsgrondslag, tarief en vrijstellingen van de schenkingsrechten. Het localisatiecriterium, in verband met schenkingsrechten, is gelijk aan dat van de successierechten (zijnde de fiscale woonplaats van de schenker of de plaats waar het onroerend goed gelegen is).

De tariefstructuur voor de schenkingsrechten is verschillend al naargelang het voorwerp van de schenking een onroerend goed is, dan wel een roerend goed.

In de drie Gewesten wordt in artikel 137 Wetboek Registratie een progressievoorbehoud ingevoerd voor wat betreft schenkingen van onroerende goederen. Een dergelijk progressie-voorbehoud houdt in dat ter bepaling van het op een schenking van onroerende goederen toepasselijk tarief, de desbetreffende belastbare grondslag wordt gevoegd bij de som die heeft gediend tot grondslag van heffing op de schenkingen van onroerende goederen welke reeds tussen dezelfde partijen hebben plaatsgehad en vastgesteld werden door akten die een dagtekening hebben korter dan drie jaar vóór de datum van de nieuwe schenking en vóór laatstbedoelde datum geregistreerd werden of verplicht registreerbaar geworden zijn.

A. Tarieven toepasselijk in het Waalse Gewest

Wat betreft schenkingen van onroerende goederen kunnen de tariefstructuren als volgt worden samengevat.

Hierin wordt vermeld:

onder A: het percentage dat toepasselijk is volgens de tariefschaal;

onder B: het totale bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten.

TABEL I

Gedeelte van de schenking		Rechte lijn tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden	
van	tot inbegrepen	A	B
€	€	%	€
0,01	12.500	3	-
12.500	25.000	4	375
25.000	50.000	5	875
50.000	100.000	7	2.125
100.000	150.000	10	5.625
150.000	200.000	14	10.625
200.000	250.000	18	17.625
250.000	500.000	24	26.625
boven de 500.000		30	86.625

TABEL II

Gedeelte van de schenking		Tussen broeders en zusters		Tussen ooms of tantes en neven en nichten		Tussen alle andere personen	
van tot inbegrepen		A	B	A	B	A	B
€	€	%	€	%	€	%	€
0,01	12.500	20	-	25	-	30	-
12.500	25.000	25	2.500	30	3.125	35	3.750
25.000	75.000	35	5.625	40	6.875	60	8.125
75.000	175.000	50	23.125	55	26.875	80	38.125
boven de 175.000		65	73.125	70	81.875	80	118.125

In afwijking van voormelde tarieven wordt er voor de schenkingen in de rechte lijn tussen echtgenoten en wettelijk samenwonenden van het aandeel in volle eigendom van de schenker in het in het Waalse Gewest gelegen onroerend goed dat geheel of gedeeltelijk voor bewoning is bestemd en waarin de schenker zijn hoofdverblijfplaats heeft, sinds minstens vijf jaar op de datum van de schenking, een evenredig recht op het bruto-aandeel van elk der begiftigden die om de toepassing ervan verzoeken, geheven volgens een tarief aangegeven in het artikel 131ter Wetboek Registratie.

Wat betreft schenkingen van roerende goederen kunnen de tariefstructuren als volgt worden samengevat.

Voor de schenkingen onder levenden van roerende goederen wordt op het bruto-aandeel van elk der begiftigden een evenredig recht geheven van :

- 3 % voor de schenkingen in de rechte lijn, tussen echtgenoten en wettelijk samenwonenden;
- 5 % voor de schenkingen tussen broers en zusters, tussen ooms of tantes en neven of nichten;
- 7 % voor de schenkingen aan andere personen.

Indien de schenking betrekking heeft op financiële instrumenten of aanverwante financiële instrumenten, in de zin van artikel 2, 1° en 2°, van de Wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten¹⁹, geldt het voormeld tarief slechts indien aan de bepaalde voorwaarden worden voldaan.

B. Tarieven toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Wat betreft schenkingen van onroerende goederen kunnen de tariefstructuren als volgt worden samengevat.

Hierin wordt vermeld:

onder A: het percentage dat toepasselijk is volgens de tariefschaal;

onder B: het totale bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten.

¹⁹ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Gedoeld wordt op aandelen, obligaties, etc.

TABEL I

Tarief in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden

Gedeelte van de schenking		A	B
van in €	tot inbegrepen in €	%	in €
0,01	50.000	3 %	
50.000	100.000	8 %	1.500
100.000	175.000	9 %	5.500
175.000	250.000	18 %	12.250
250.000	500.000	24 %	25.750
boven de 500.000		30 %	85.750

TABEL II

Tarief tussen broers en zussen

Gedeelte van de schenking		A	B
van in €	tot inbegrepen in €	%	in €
0,01	12.500	20 %	
12.500	25.000	25 %	2.500
25.000	50.000	30 %	5.625
50.000	100.000	40 %	13.125
100.000	175.000	55 %	33.125
175.000	250.000	60 %	74.375
boven de 250.000		65 %	119.375

TABEL III

Tarief tussen ooms of tantes en neven of nichten

Gedeelte van de schenking		A	B
van in €	tot inbegrepen in €	%	in €
0,01	50.000	35 %	
50.000	100.000	50 %	17.500
100.000	175.000	60 %	42.500
boven de 175.000		70 %	87.500

TABEL IV

Tarief tussen alle andere personen

Gedeelte van de schenking		A	B
van in €	tot inbegrepen in €	%	in €
0,01	50.000	40 %	
50.000	75.000	55 %	20.000
75.000	175.000	65 %	33.750
boven de 175.000		80 %	98.750

Voor schenkingen in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden van het aandeel in volle eigendom van de schenker in een onroerend goed dat geheel of gedeeltelijk tot bewoning is bestemd en dat gelegen is in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, wordt, in afwijking van voormelde tarieven, over het bruto-aandeel van elk der begiftigden die om de toepassing ervan vragen, een evenredig recht geheven volgens het tarief bepaald artikel 131bis Wetboek Registratie²⁰.

Wat betreft schenkingen van roerende goederen kunnen de tariefstructuren als volgt worden samengevat.

Voor de schenkingen onder de levenden van roerende goederen wordt over het bruto-aandeel van elk der begiftigden een recht geheven van:

- 3 % voor schenkingen in de rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden;
- 7 % voor schenkingen aan andere personen.

Dit tarief is evenwel niet van toepassing op de schenkingen onder de levenden van roerende goederen gedaan onder een opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker, en die krachtens artikel 4, 3° van het Wetboek der successierechten als legaten worden beschouwd voor de heffing van het recht van successie.

²⁰ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Dit zijn de algemene tarieven die van toepassing zijn op woonhuizen (deze tarieven zijn afwijkend van de reguliere tarieven).

C. Tarieven toepasselijk in het Vlaamse Gewest

Wat betreft schenkingen van onroerende goederen kunnen de tariefstructuren als volgt worden samengevat.

Hierin wordt vermeld:

Onder A: het percentage dat toepasselijk is volgens de tariefschaal;

Onder B: het totale bedrag van de belasting over de voorgaande gedeelten.

TABEL I

Tarief in rechte lijn en tussen echtgenoten

Gedeelte van de schenking		A	B
van	tot inbegrepen		
in €	in €	%	in €
0,01	12.500	3	-
12.500	25.000	4	375
25.000	50.000	5	875
50.000	100.000	7	2.125
100.000	150.000	10	5.625
150.000	200.000	14	10.625
200.000	250.000	18	17.625
250.000	500.000	24	26.625
boven de 500.000		30	86.625

TABEL II

Tarief tussen broers en zusters

Gedeelte van de schenking			
van	tot inbegrepen	A	B
in €	in €	%	€
0,01	12.500	20	-
12.500	25.000	25	2.500
25.000	75.000	35	5.625
75.000	175.000	50	23.125
boven de 175.000		65	73.125

TABEL III

Tarief tussen ooms of tantes en neven en nichten

Gedeelte van de schenking		Tussen ooms of tantes en neven en nichten	
van	tot inbegrepen	A	B
in €	in €	%	€
0,01	12.500	25	-
12.500	25.000	30	3.125
25.000	75.000	40	6.875
75.000	175.000	55	26.875
boven de 175.000		70	81.875

TABEL IV

Tarief tussen alle andere personen

Gedeelte van de schenking		Tussen alle andere personen	
van	tot inbegrepen	a	b
in €	in €	%	€
0,01	12.500	30	-
12.500	25.000	35	3.750
25.000	75.000	50	8.125
75.000	175.000	65	33.125
boven de 175.000		80	98.125

In afwijking van voormelde tarieven wordt voor schenkingen onder de levenden van een perceel grond dat volgens de stedenbouwkundige voorschriften bestemd is voor woningbouw, waarvan de akte verleden wordt in de periode van 1 januari 2006 tot en met 31 december 2009, over het bruto-aandeel van een natuurlijk persoon in de geschonken bouwgrond, een ander evenredig recht geheven welke bepaald wordt in het artikel 140 nonies Wetboek Registratie.

Wat betreft schenkingen van roerende goederen kunnen de tariefstructuren als volgt worden samengevat.

Voor de schenkingen onder de levenden van roerende goederen wordt over het bruto-aandeel van elk der begiftigden een recht geheven van:

- 3 % voor schenkingen in de rechte lijn en tussen echtgenoten;
- 7 % voor schenkingen aan andere personen.

Dit tarief is evenwel niet van toepassing op de schenkingen onder de levenden van roerende goederen die zijn gedaan onder een opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker en die met legaten worden gelijkgesteld krachtens artikel 4, 3° van het Wetboek der successierechten.

VRIJSTELLINGEN

1. Successierechten

1.1. Algemene verminderingen van de successierechten toepasselijk in de drie Gewesten

Het Waals²¹ en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest past een vermindering toe wegens kinderlast²¹. Nieuwe overdrachten binnen het jaar genieten ook een vermindering.

A. Algemene vermindering toepasselijk in het Waalse Gewest

Het bedrag van het recht vereffend ten laste van de erfgenaam, legataris of begiftigde, die minstens drie kinderen in leven heeft die de leeftijd van eenentwintig jaar niet hadden bereikt bij het opvallen van de nalatenschap, wordt verminderd met 2 % voor elk van deze kinderen, zonder dat de vermindering € 62 per kind mag overschrijden.

Deze vermindering wordt, ten gunste van de overlevende wettelijk samenwonende of echtgenoot, gebracht op 4 % per kind dat de leeftijd van eenentwintig jaar niet had bereikt, zonder dat de vermindering € 124 per kind mag overschrijden.

Het ontvangen kind voor zover het levensvatbaar geboren wordt, wordt gelijkgesteld met het geboren kind.

Indien de goederen die belast zijn met het successierecht of met het recht van overgang bij overlijden het voorwerp uitmaken, binnen het jaar na het overlijden van de afgestorvene, van een of meer andere overdrachten bij overlijden, worden de wegens bewuste overdrachten verschuldigde rechten met de helft verminderd, zonder dat de daaruit voort te vloeien belastingverlaging, voor elkeen van bedoelde overdrachten bij overlijden, de op de onmiddellijk vorige overdracht geheven rechten moge te boven gaan.

B. Algemene vermindering toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Het bedrag van het recht vereffend ten laste van de erfgenaam, legataris of begiftigde, die minstens drie kinderen in leven heeft die de leeftijd van eenentwintig jaar niet hadden bereikt bij het opvallen van de nalatenschap, wordt verminderd met 2 % voor elk van deze kinderen, zonder dat de vermindering € 62 per kind mag overschrijden.

Deze vermindering wordt, ten gunste van de echtgenoot of de samenwonende, gebracht op 4 % per kind dat de leeftijd van eenentwintig jaar niet had bereikt, zonder dat de vermindering € 124 per kind mag overschrijden.

²¹ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Gedoeld wordt op een vorm van kinderaftek.

Het ontvangen kind voor zover het levensvatbaar geboren wordt, wordt gelijkgesteld met het geboren kind.

Indien de goederen die belast zijn met het successierecht of met het recht van overgang bij overlijden het voorwerp uitmaken, binnen het jaar na het overlijden van de afgestorvene, van een of meer andere overdrachten bij overlijden, worden de wegens bewuste overdrachten verschuldigde rechten met de helft verminderd, zonder dat de daaruit voort te vloeien belastingverlaging, voor elkeen van bedoelde overdrachten bij overlijden, de op de onmiddellijk vorige overdracht geheven rechten moge te boven gaan.

C. Algemene vermindering toepasselijk in het Vlaamse Gewest

In het Vlaamse Gewest geldt een vermindering in rechte lijn, tussen echtgenoten en samenwonenden, tussen broers en zusters en voor alle anderen. Ook voor overdrachten binnen het jaar bestaat een vermindering.

De rechten van successie verschuldigd uit hoofde van een verkrijging in de rechte lijn, tussen echtgenoten of tussen samenwonenden worden, indien de netto-verkrijging niet meer bedraagt dan € 50.000, verminderd met € 500 vermenigvuldigd met $[1 - (\text{netto-verkrijging} / 50.000)]$.

De rechten van successie verschuldigd uit hoofde van een verkrijging door een broer of zuster worden, indien de netto-verkrijging groter is dan € 18.750 en niet meer bedraagt dan € 75.000, verminderd met € 2.500 vermenigvuldigd met $[1 - (\text{netto-verkrijging} / 75.000)]$. Indien de netto-verkrijging gelijk is aan of minder is dan € 18.750, worden die rechten verminderd met € 2.000 vermenigvuldigd met $(\text{netto-verkrijging} / 20.000)$.

De rechten van successie verschuldigd uit hoofde van de samengenomen verkrijgingen door andere personen dan erfgenamen in de rechte lijn, de echtgenoot, samenwonenden of broers en zusters worden, indien de som van hun netto-verkrijgingen groter is dan € 12.500 en niet meer bedraagt dan € 75.000, verminderd met € 2.400 vermenigvuldigd met $[1 - (\text{som van de netto-verkrijgingen} / 75.000)]$. Indien de som van hun netto-verkrijgingen gelijk is aan of minder is dan € 12.500, worden die rechten verminderd met € 2.000 vermenigvuldigd met $(\text{som van de verkrijgingen} / 12.500)$. De overeenkomstig dit lid bekomen vermindering wordt omgeslagen over de betrokken erfgenamen in verhouding tot hun aandeel in de samengenomen verkrijgingen.

De door een kind van de overledene verschuldigde rechten worden verminderd met € 75 voor elk vol jaar dat nog moet verlopen tot het de leeftijd van eenentwintig jaar bereikt. De door de overlevende echtgenoot of samenwonende verschuldigde rechten worden verminderd met de helft van de verminderingen die de gemeenschappelijke kinderen overeenkomstig dit lid genieten. Deze verminderingen zijn van toepassing ongeacht de netto-verkrijgingen van de rechthebbenden en bovenop de vermindering waarop ze krachtens het eerste of het vierde lid recht hebben.

Indien de goederen die belast zijn met het successierecht of met het recht van overgang bij overlijden het voorwerp uitmaken, binnen het jaar na het overlijden van de afgestorvene, van een of meer andere overdrachten bij overlijden, worden de wegens bewuste overdrachten verschuldigde rechten met de helft verminderd, zonder dat de daaruit voort te vloeien belastingverlaging, voor elkeen van bedoelde overdrachten bij overlijden, de op de onmiddellijk vorige overdracht geheven rechten moge te boven gaan.

1.2. Vrijstellingen van de successierechten toepasselijk in de drie Gewesten

A. Vrijstellingen van de successierechten toepasselijk in het Waalse Gewest

In het Waalse Gewest wordt van het recht van successie vrijgesteld:

1. Hetgeen verkregen wordt door een bij de wet tot de erfenis geroepen erfgenaam²² in de rechte lijn, of tussen echtgenoten, of tussen wettelijk samenwonenden:
 - een bedrag van € 12.500;
 - een bijkomend bedrag van € 12.500 indien het netto-aandeel van die begiftigde, onderworpen aan het successierecht, € 125.000 niet te boven gaat. Het vrijgestelde totaalbedrag wordt ten gunste van de kinderen van de overledene die de leeftijd van eenentwintig jaar niet hebben bereikt, vermeerderd met € 2.500 voor elk vol jaar dat nog moet verlopen tot zij de leeftijd van eenentwintig jaar bereiken en, ten gunste van de overlevende wettelijk samenwonende of echtgenoot, met de helft der bijabattementen²³ welke de gemene kinderen samen genieten.
2. Hetgeen verkregen wordt door alle andere erfgenamen, legatarissen of begiftigden uit de erfenissen waarvan het zuiver bedrag van de nalatenschap € 620 niet overschrijdt.
3. De legaten aan het Waalse Gewest, de Franse Gemeenschap en de Duitstalige Gemeenschap en aan de publiekrechtelijke rechtspersonen opgericht bij een decreet van de raden van het Waalse Gewest en Franse of Duitstalige Gemeenschappen.
4. De waarde van onroerende goederen die worden erkend als Natura 2000-gebied en waarvoor voornoemde rechten worden geacht gelegen te zijn in het Waalse Gewest.

²² Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Alleen de bij de Wet tot de nalatenschap geroepen erfgenamen vallen hieronder; uitdrukkelijk niet degene die verkrijgen bij testament (de legatarissen).

²³ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Onder bijabattementen is te verstaan een vorm van vermindering.

B. Vrijstellingen van de successierechten toepasselijk in het Brussel Hoofdstedelijk Gewest

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt van het recht van successie vrijgesteld:

1. Hetgeen verkregen wordt door een door de wet tot de erfenis geroepen erfgenaam in de rechte lijn of tussen echtgenoten, ten grootte van de eerste schijf van € 15.000. Dit abbatement wordt ten gunste van de kinderen van de overledene die de leeftijd van eenentwintig jaar niet hebben bereikt, vermeerderd met € 2.500 voor elk vol jaar dat nog moet verlopen tot zij de leeftijd van eenentwintig jaar bereiken en, ten gunste van de overlevende echtgenoot, met de helft der bijabattementen welke de gemene kinderen samen genieten;
2. Hetgeen verkregen wordt door alle andere erfgenamen, legatarissen of begiftigden uit de erfenissen waarvan het zuiver bedrag van de nalatenschap € 1.250 niet overschrijdt.
3. De legaten aan het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, de Brusselse Agglomeratie, de Vlaamse Gemeenschapscommissie, de Franse Gemeenschapscommissie en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, evenals de legaten aan de openbare instellingen van de vermelde publiekrechtelijke rechtspersonen.

C. Vrijstellingen van de successierechten toepasselijk in het Vlaamse Gewest

In het Vlaamse Gewest wordt van het recht van successie vrijgesteld:

1. Hetgeen verkregen wordt door een gehandicapte persoon tot beloop van de som bekomen door toepassing van de volgende formule :
(€ 3.000) x (cijfer aangeduid in artikel 21, V, Wetboek der Successierechten, volgens de leeftijd van de verkrijger) wanneer de verkrijging onderworpen is aan het tarief in rechte lijn, tussen echtgenoten en tussen samenwonenden;
(€ 1.000) x (cijfer aangeduid in artikel 21, V, Wetboek der Successierechten, volgens de leeftijd van de verkrijger) wanneer de verkrijging onderworpen is aan het tarief tussen andere personen dan in rechte lijn, echtgenoten en samenwonenden.
2. De legaten gedaan aan het Vlaamse Gewest en aan de Vlaamse Gemeenschap en aan openbare instellingen van het Vlaamse Gewest en van de Vlaamse Gemeenschap.
3. De hierna omschreven maatschappelijke rechten verworven tenminste vijf jaar vóór het opvallen van de nalatenschap en uiterlijk in het jaar 2005, hetzij door de overledene of door zijn echtgenoot en die gedurende genoemde termijn het voorwerp waren van een inschrijving op naam van de overledene of op naam van zijn echtgenoot of hetgeen verkregen wordt als terugbetaling van diezelfde maatschappelijke rechten. Onder maatschappelijke rechten wordt verstaan de maatschappelijke rechten in een vennootschap die door de Vlaamse regering is erkend in het kader van de financiering en de realisatie van service-flatgebouwen of woningcomplexen met dienstverlening, zoals bedoeld in artikel 2, 5°, van de decreten inzake voorzieningen voor bejaarden gecoördineerd op 18 december 1991.

4. De waarde van de onbebouwde onroerende goederen gelegen in het Vlaams Ecologisch Netwerk, zoals bedoeld in het decreet van 21 oktober 1997 betreffende het natuurbehoud en het natuurlijk milieu.
5. De waarde van de onroerende goederen die te beschouwen zijn als bos, zoals bedoeld in artikel 3 van het bosdecreet van 13 juni 1990.

1.3. Toepassing van verlaagde tarieven van de successierechten in de drie Gewesten

In afwijking van de algemeen geldende tarieven zoals hiervoor vermeld gelden in de drie Gewesten in bepaalde situaties vaste verlaagde tarieven van successierechten.

A. Verlaagde tarieven van de successierechten toepasselijk in het Waalse Gewest

In het Waalse Gewest worden de successierechten en rechten van overgang bij overlijden verlaagd tot:

1. 5,5 % voor de legaten aan:
 - de provincies, de gemeenten, de provinciale of gemeentelijke openbare inrichtingen, de intercommunales, de autonome gemeentebedrijven, gelegen in het Waalse Gewest;
 - de maatschappijen erkend door de "Société Wallonne du Logement" (Waalse Huisvestingsmaatschappij);
 - het "Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie" (Woningfonds van de Kroostrijke Gezinnen van Wallonië);
 - de instellingen met een maatschappelijk doel bedoeld in artikel 191 van de Waalse Huisvestingscode die door de Waalse Regering als agentschappen voor sociale huisvesting, sociale buurtregieën of verenigingen voor de bevordering van de huisvesting worden erkend;
2. 7 % voor de legaten aan de verenigingen zonder winstoogmerk, aan de mutualiteiten of nationale verenigingen van mutualiteiten, de beroepsverenigingen en de internationale verenigingen zonder winstoogmerk, de privé-stichtingen en de stichtingen van algemeen nut.

B. Verlaagde tarieven van de successierechten toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest worden de successierechten en rechten van overgang bij overlijden verlaagd tot:

1. 6,6 % voor de legaten aan gemeenten gelegen in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en hun openbare instellingen, aan de door de Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij erkende maatschappijen, aan de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Woningfonds van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, aan de intercommunales van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en aan de stichtingen van openbaar nut;
2. 6,6 % voor de legaten aan de Vlaamse Gemeenschap, de Franse Gemeenschap, de Duitstalige Gemeenschap, hun openbare instellingen en de openbare wetenschappelijke en culturele instellingen van de federale Staat bedoeld in artikel 6bis, § 2, 4° van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming van de instellingen;
3. 25 % voor de legaten aan verenigingen zonder winstoogmerk, aan ziekenfondsen en landsbonden van ziekenfondsen, aan beroepsverenigingen, aan internationale verenigingen zonder winstoogmerk en aan private stichtingen;
4. 12,5 % voor de legaten aan verenigingen zonder winstoogmerk en andere rechtspersonen zonder winstoogmerk die de federale erkenning kregen bedoeld in het Wetboek der Inkomstenbelastingen, tenzij ze een voordeliger tarief genieten overeenkomstig dat Wetboek.

C. Verlaagde tarieven van de successierechten toepasselijk in het Vlaamse Gewest

In het Vlaamse Gewest worden de successierechten en rechten van overgang bij overlijden verlaagd tot:

1. 6,6 % voor de legaten aan:
 - provincies, gemeenten, provinciale en gemeentelijke openbare instellingen in het Vlaamse Gewest;
 - de door de Vlaamse Huisvestingsmaatschappij erkende maatschappijen;
 - de coöperatieve vennootschap "Vlaams Woningfonds van de grote gezinnen";
 - dienstverlenende en opdrachthoudende verenigingen zoals bedoeld in het decreet van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking;
2. 8,80 % voor de legaten gedaan aan de verenigingen zonder winstoogmerk, ziekenfondsen en landsbonden van ziekenfondsen, beroepsverenigingen, internationale verenigingen zonder winstoogmerk, private stichtingen en stichtingen van openbaar nut.

1.4. Toepassing van bijzondere tarieven van de successierechten voor familiale ondernemingen en aandelen

Naast voormelde verminderingen en vrijstellingen hebben de drie Gewesten elk in het artikel 60 bis Wet der Successierechten een verlaagd tarief ingevoerd voor de vererving van familie- ondernemingen en vennootschappen. De inhoudelijke voorwaarden en de vormvoorwaarden zijn vrij technisch en verschillen van Gewest tot Gewest. Ook de tarieven variëren van Gewest tot Gewest. Zo is het toepasselijk tarief in het Vlaams Gewest en het Waalse Gewest 0% (voor het Waalse Gewest geldt dit vanaf 1 januari 2006) en is het tarief toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest 3%.

A. Bijzondere tarieven van de successierechten voor familiale ondernemingen en aandelen toepasselijk in het Waalse Gewest

Algemeen gesteld stelt het Waalse Gewest een participatievoorwaarde en een tewerkstellingsvoorwaarde voor de toepassing van het 0%-tarief.

Het successierecht en het recht van overgang bij overlijden wordt algemeen gezien verlaagd tot 0 % voor het verkrijgen van een netto-aandeel in een onderneming, indien de erfopvolging of de vereffening van het huwelijksvermogenstelsel ten gevolge van het overlijden:

1. een zakelijk recht bevat op goederen die een universaliteit van goederen of een bedrijfstak of een handelsfonds uitmaken, waarmee de decujus alleen of samen met andere personen op de dag van het overlijden een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouw- of bosbouwactiviteit, een vrij beroep of een ambt of post uitoefende.

Dit verlaagd tarief is evenwel niet toepasselijk op de overdrachten van zakelijke rechten op onroerende goederen die geheel tot bewoning worden aangewend op het ogenblik van het overlijden.

2. een zakelijk recht bevat op:
 - a. effecten van een vennootschap waarvan de effectieve directiezetel gevestigd is in een lidstaat van de Europese Unie en die zelf of samen met haar dochtervennootschappen als hoofdberoep een industriële, handels-, ambachts-, landbouw- of bosbouwonderneming uitbaat of een vrij beroep, een ambt of een post uitoefent, op geconsolideerde basis voor de vennootschap en haar dochtervennootschappen, voor het lopende boekjaar van de vennootschap en voor elk der beide laatste boekjaren van de vennootschap, afgesloten op het ogenblik van het overlijden van de decujus;
 - b. schuldvorderingen op een in voorgaande a) bedoelde vennootschap.

De vermindering van het verminderd recht wordt ondergeschikt gemaakt aan de naleving van gezamenlijke volgende voorwaarden :

1. Het dient een onderneming te betreffen:
 - a. Die personeelsleden ingeschreven bij de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid tewerkstelt;
 - b. Ofwel waarin de uitbater(s) en hun echtgenote, hun wettelijk samenwonende, hun bloed- en aanverwanten in de eerste graad de enige in Wallonië tewerkgestelde werknemers van de onderneming zijn, aangesloten zijn bij een Sociale Verzekeringskas voor Zelfstandigen;
2. Indien het effecten en schuldvorderingen betreft :
 - a. Het geheel van de overgedragen effecten moet ten minste 10 % van de stemrechten in de algemene vergadering bedragen.
 - b. Als het geheel van de overgedragen effecten minder bedraagt dan 50 % van de stemrechten in de algemene vergadering moet bovendien een aandeelhouderschapsovereenkomst gesloten worden voor een minimumperiode van vijf jaar te rekenen van de datum van het overlijden en betrekking hebben op minstens 50 % van de stemrechten in de algemene vergadering.

Het verlaagde tarief wordt enkel behouden op voorwaarde dat :

1. De onderneming verder actief blijft tijdens minstens vijf jaar te rekenen van de datum van het overlijden van de decujus.
2. Het totaalaantal werknemers in de onderneming in Wallonië tijdens de vijf eerste jaren te rekenen van het overlijden van de decujus in jaargemiddelden op minstens 75 % van zijn bestand behouden blijft.
3. Het tegoeed dat in een activiteit, een vrij beroep of een ambt of post geïnvesteerd wordt of het maatschappelijk kapitaal van een vennootschap, niet afnemen ten gevolge van vooruitnemingen of verdelingen tijdens de vijf eerste jaren.

B. Bijzondere tarieven van de successierechten voor familiale ondernemingen en aandelen toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Algemeen gesteld stelt het Brussels Hoofdstedelijk Gewest slechts een participatievoorwaarde voor de toepassing van het 3%-tarief.

Het recht van successie wordt algemeen gezien vastgesteld op 3 % op het netto-erfdeel in een kleine of middelgrote onderneming, voor zover de nalatenschap of de ontbinding van het huwelijksvermogenstelsel tengevolge van het overlijden:

1. Het geheel der goederen omvat die een universaliteit van goederen, een bedrijfstak of een handelsfonds vormen waarmee de erflater of zijn echtgenote, op de dag van het overlijden, een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwbedrijf, een vrij beroep, een ambt of een post uitoefende;

2. De volle eigendom bevat van aandelen van een vennootschap waarvan de zetel van werkelijke leiding gevestigd is in een lidstaat van de Europese Unie en die een nijverheids-, handels-, ambachts- of landbouwactiviteit of een vrij beroep exploiteert.

Het geheel van de overgedragen aandelen moet minstens 25 % van de stemrechten in de algemene vergadering vertegenwoordigen. Indien het geheel van de overgedragen aandelen minder dan 50 % van de stemrechten in de algemene vergadering vertegenwoordigt, moet tevens een aandeelhoudersovereenkomst worden gesloten die betrekking heeft op minstens 50 % van de stemrechten in de algemene vergadering.

Het verlaagd tarief is van toepassing op voorwaarde dat:

1. De hoofdactiviteit van de onderneming gedurende minstens vijf jaar na het overlijden wordt voortgezet in België;
2. Het aantal werknemers tewerkgesteld in de onderneming, uitgedrukt in voltijdse eenheden, de eerste vijf jaar na het overlijden jaar na jaar voor minstens 75 % behouden blijft;
3. De activa belegd in een bedrijf of een vrij beroep, een ambt of een post of het maatschappelijk kapitaal van een vennootschap, niet dalen door uitkeringen of terugbetalingen in de eerste vijf jaar na het overlijden.

C. Bijzondere tarieven van de successierechten voor familiale ondernemingen en aandelen toepasselijk in het Vlaamse Gewest

Algemeen gesteld stelt het Vlaamse Gewest een participatievoorwaarde en een tewerkstellingsvoorwaarde voor de toepassing van het 0%-tarief.

Algemeen gezien wordt van het successierecht vrijgesteld, de nettowaarde van:

1. De activa die door de erflater of zijn echtgenoot beroepsmatig zijn geïnvesteerd in een familiale onderneming;
en
2. De aandelen in een familiale vennootschap of vorderingen op een dergelijke vennootschap, op voorwaarde dat de onderneming of de aandelen van de vennootschap in de drie jaar voorafgaand aan het overlijden ononderbroken voor ten minste 50 procent toebehoorden aan de overledene en/of zijn echtgenoot, en dat deze spontaan in de aangifte van nalatenschap worden vermeld.

De vrijstelling wordt slechts toegestaan op voorwaarde dat de onderneming of de vennootschap in de drie jaar voorafgaand aan het overlijden, minstens vijf in het Vlaamse Gewest tewerkgestelde werknemers telt, uitgedrukt in voltijdse eenheden.

Deze vrijstelling wordt slechts toegekend en behouden voorzover gedurende 5 jaar na het overlijden de aandelen of de vorderingen toebehoren aan de erfgenamen die de vrijstelling genoten en indien het aantal in het Vlaamse Gewest tewerkgestelde personeelsleden, uitgedrukt in voltijdse eenheden, de eerste vijf jaar na het overlijden jaar na jaar behouden blijft.

2. Schenkingsrechten (registratierechten)

2.1. Toepassing van verlaagde tarieven van de schenkingsrechten in de drie Gewesten

A. Toepassing van verlaagde tarieven van de schenkingrechten in het Waalse Gewest

In het Waalse Gewest worden voormelde algemeen geldende tarieven van schenkingsrechten beperkt tot:

1. 5,5 % voor de schenkingen aan:
 - de provincies, de gemeenten, de provinciale en gemeentelijke openbare inrichtingen, de intercommunales, de autonome gemeentebesturen, gelegen in het Waalse Gewest;
 - de maatschappijen erkend door de "Société Wallonne du Logement" (Waalse Huisvestingsmaatschappij);
 - het "Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie" (Woningfonds van de Kroostrijke Gezinnen van Wallonië);
 - de instellingen met een maatschappelijk doel bedoeld in artikel 191 van de Waalse Huisvestingscode die door de Waalse Regering als agentschappen voor sociale huisvesting, sociale buurtregieën of verenigingen voor de bevordering van de huisvesting worden erkend;
2. 0% voor de schenkingen aan:
 - het Waalse Gewest, de Franse Gemeenschap en de Duitstalige Gemeenschap;
 - de publiekrechtelijke rechtspersonen opgericht bij een decreet van de raden van Gewest of Gemeenschappen bedoeld onder de eerste streep;
3. 7 % voor de schenkingen, met inbegrip van de opbrengsten om niet, aan de verenigingen zonder winstoogmerk, aan de mutualiteiten of nationale verenigingen van mutualiteiten, de beroepsverenigingen en de internationale verenigingen zonder winstoogmerk, de privé-stichtingen en de stichtingen van algemeen nut;
4. € 100 voor de schenkingen, met inbegrip van de opbrengsten om niet, gedaan aan de stichtingen of rechtspersonen die in het punt 3 bedoeld zijn, zo de schenker zelf een van die stichtingen of rechtspersonen is;

5. 1,10 %²⁴ voor de schenkingen, met inbegrip van de opbrengsten om niet, gedaan door de gemeenten aan de pensioenfondsen die zij onder de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk hebben opgericht in uitvoering van een door de toezichthoudende overheid goedgekeurd financieel saneringsplan.

B. Toepassing van verlaagde tarieven van de schenkingrechten in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest worden de voormelde algemeen geldende tarieven van schenkingsrechten beperkt tot:

1. 6,6 % voor schenkingen aan gemeenten gelegen in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en hun openbare instellingen, aan de door de Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij erkende maatschappijen, aan de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Woningfonds van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, aan de intercommunales van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en aan stichtingen van openbaar nut;
2. 7 % voor de schenkingen, inclusief inbrengen om niet, van onroerende goederen aan verenigingen zonder winstoogmerk, aan ziekenfondsen en landsbonden van ziekenfondsen, aan beroepsverenigingen, aan internationale verenigingen zonder winstoogmerk en aan private stichtingen;
3. € 100 voor schenkingen, inclusief inbrengen om niet, gedaan aan stichtingen van openbaar nut of aan rechtspersonen bedoeld in 2, zo de schenker zelf een dezer stichtingen of rechtspersonen is;
4. 1,10 % voor de schenkingen met inbegrip van de inbrengen om niet, gedaan door de gemeenten aan de pensioenfondsen die zij onder de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk hebben opgericht in uitvoering van een door de voogdijoverheid goedgekeurd saneringsplan.

De verlagingen vermeld in punt 2 en 3 zijn alleen van toepassing op de Belgische rechtspersonen en op gelijksoortige rechtspersonen die opgericht zijn volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte, en die hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Europese Economische Ruimte hebben.

²⁴

De verlagingen ingeschreven in punt 3, 4 en 5, zijn enkel van toepassing op de schenkingen aan rechtspersonen en aan de stichtingen die volgende voorwaarden verenigen :

a. de rechtspersoon of de stichting dient een zetel van werkzaamheden te hebben :

- ofwel in België;

- ofwel in de lid-Staat van de Europese Gemeenschap waarin de schenker daadwerkelijk verblijft of zijn arbeidsplaats heeft op het ogenblik van de schenking, of waarin hij voorheen daadwerkelijk verbleven is of zijn arbeidsplaats heeft gehad;

b. de rechtspersoon of de stichting dient in die zetel hoofdzakelijk en belangeloos doelstellingen na te streven van ecologische, menslievende, filosofische, religieuze, wetenschappelijke, artistieke, pedagogische, culturele, sportieve, politieke, syndicale, professionele, humanitaire, vaderlandslievende of burgerlijke aard, dan wel inzake onderwijs, zorgverlening aan mensen of dieren, maatschappelijke bijstand of personenbegeleiding, op het ogenblik van de schenking. In afwijking van voorgaande dient die privé-stichting evenwel, indien de begiftigde een privé-stichting is, in die zetel als hoofdactiviteit en met een belangeloos doel, doelen van maatschappelijke aard te vervolgen op het ogenblik van de schenking;

c. de rechtspersoon of de stichting dient zijn statutaire zetel, zijn centraal bestuur of zijn voornaamste vestiging op het grondgebied van de Europese Unie te hebben.

C. Toepassing van verlaagde tarieven van de schenkingrechten in het Vlaamse Gewest

In het Vlaamse Gewest worden voormelde algemeen geldende tarieven van schenkingsrechten beperkt tot:

1. 5,5 % voor schenkingen aan:
 - provincies, gemeenten, provinciale en gemeentelijke openbare instellingen elegen in het Vlaamse Gewest;
 - de door de Vlaamse Huisvestingsmaatschappij erkende maatschappijen;
 - de coöperatieve vennootschap "Vlaams Woningfonds van de grote gezinnen";
 - ienstverlenende en opdrachthoudende verenigingen zoals bedoeld in het decreet van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking;
2. 7 % voor de schenkingen, inclusief inbrengen om niet, aan verenigingen zonder winstoogmerk, ziekenfondsen en landsbonden van ziekenfondsen, beroepsverenigingen en internationale verenigingen zonder winstoogmerk, aan de private stichtingen en stichtingen van openbaar nut;
3. € 100 voor de schenkingen, inclusief inbrengen om niet, gedaan aan stichtingen of rechtspersonen bedoeld in 2°, zo de schenker zelf een dezer stichtingen of rechtspersonen is;
4. 1,10 % voor de schenkingen, inclusief inbrengen om niet, gedaan door de gemeenten aan de pensioenfondsen die zij onder de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk hebben opgericht in uitvoering van een door de voorgijverheid goedgekeurd saneringsplan.

De verlagingen vermeld in punt 2 en 3 zijn alleen van toepassing op de Belgische rechtspersonen en op gelijksoortige rechtspersonen die opgericht zijn volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte, en die bovendien hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Europese Economische Ruimte hebben.

2.2. Toepassing van bijzondere tarieven van de schenkingsrechten voor familiale ondernemingen en aandelen

De schenking van (aandelen van) familiale ondernemingen geniet onder bepaalde voorwaarden een eenvormig verlaagd schenkingsrecht van 3% in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, van 2% in het Vlaamse Gewest en van 0% in het Waalse Gewest.

De voorwaarden zijn gelijksoortig als deze die gesteld worden voor de verlaagde tarieven van de successierechten op de vererving van familiale ondernemingen en aandelen. In het Vlaamse Gewest wordt evenwel geen tewerkstellingsvoorwaarde gesteld voor de toepassing van het 2%-tarief voor schenkingsrechten, terwijl dit wel wordt gesteld voor de toepassing van het 0%-tarief voor successierechten.

A. Het Vlaamse Gewest

De aandelen dienen tenminste 10% van de stemrechten in de algemene vergadering of van de totaliteit van de aandelen van de vennootschap te vertegenwoordigen.

B. Het Waalse Gewest

Indien het de schenking van een onderneming betreft, dient de onderneming in Wallonië personeelsleden ingeschreven bij de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid te werk te stellen op datum van de authentieke schenkingsakte.

Indien het effecten en schuldvorderingen betreft, dient het geheel van de overgedragen effecten ten minste 10% van de stemrechten in de algemene vergadering van vergadering te bedragen, op datum van de authentieke schenkingsakte. Als het geheel van de overgedragen effecten minder bedraagt dan 50% van de stemrechten in de algemene vergadering van aandeelhouders moet bovendien een aandeelhoudersovereenkomst gesloten worden voor een minimumperiode van vijf jaar te rekenen van de datum van de authentieke akte en betrekking hebben op ten minste 50% van de stemmen in de algemene vergadering van aandeelhouders.

C. Het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

De schenking moet betrekking hebben op een geheel van aandelen of deelbewijzen, dat tenminste 10% van de stemrechten in de algemene vergadering van aandeelhouders vertegenwoordigt. In geval het geheel van de geschonken aandelen of deelbewijzen minder dan 50% van de stemrechten in de algemene vergadering van aandeelhouders vertegenwoordigt, moet de begiftigde tevens een aandeelhoudersovereenkomst voorleggen, die betrekking heeft op tenminste 50% van de stemrechten van in de algemene vergadering van aandeelhouders.

III. Zijn er feitelijke voornemens tot wijziging in de successie- en schenkingsrechtwetgeving? En wat zijn de motieven waarom landen ervoor kiezen om successie- en schenkingsrechten te verhogen, te verminderen dan wel af te schaffen?

In het Vlaamse Gewest zal er vanaf 1 januari 2007 geen successierechten meer moeten worden betaald door de langstlevende partner op de gezinswoning en zal ook de vrijstelling van registratierechten voor "onroerende starters" worden verhoogd van € 12.500 naar € 15.000.

Tot nu toe hadden alleen het Waalse en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest een gunstiger regeling uitgewerkt voor de erfopvolging van de gezinswoning. Het bestaande systeem in het Vlaamse Gewest leed soms tot schrijnende toestanden bij koppels die samen een woning hadden verworven. Bij het overlijden van één van de partners moest de langstlevende partner nog successierechten betalen over de gezinswoning, ook al bleef die partner daar wonen. Omdat die successierechten hoog kunnen oplopen, moest soms zelfs de woning worden verkocht om dit bedrag te kunnen betalen. De nieuwe maatregel werd voorts gemotiveerd door het feit het al te zwaar belasten van onroerend bezit bij iemands overlijden tegenstrijdig was met de eigendomsverwerving die de Vlaamse regering de voorbije jaren in haar beleid gepromoot heeft.

IV. Welke wijzigingen in het successie- en schenkingsrecht hebben de afgelopen 5 jaar plaatsgevonden?

1. Successierechten

A. Belangrijkste wijzigingen in de successierechten in het Vlaamse Gewest

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2006: geen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2005:

- Invoering artikel 4.3° Wetboek der Successierechten nl. gelijkstelling van een schenking onder levenden van roerende goederen, gedaan onder opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker, met een legaat.
- Invoering van een 13°§ in artikel 60bis Wetboek der Successierechten betreffende de vererving van familiale ondernemingen houdende de mogelijkheid van bezwaar in geval van weigering van aflevering van het vereiste attest door de Vlaamse Gemeenschap.
- Invoering van lid 4 tot 6 in het artikel 83³ Wetboek der Successierechten²⁵ houdende bijkomende modaliteiten betreffende de mogelijkheid tot betaling van successierechten middels kunstwerken.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2004:

- Oorspronkelijk gold een tarief van 6,6% voor legaten aan instellingen van openbaar nut in het Vlaamse Gewest. Dit werd geschrapt en vervangen door de door de Vlaamse Huisvestingsmaatschappij erkende maatschappijen, de coöperatieve vennootschap "Vlaams Woningenfonds van de grote gezinnen".
- Oorspronkelijk waren de vrijstellingen en verminderingen van successierechten enkel toepasselijk op Belgische organismen en instellingen. Dit werd gewijzigd en vervangen door de bepaling dat het verminderd tarief op VZW's, mutualiteitsverenigingen, beroepsverenigingen en internationale verenigingen met wetenschappelijk doel die Belgisch zijn of gelijkaardig zijn aan de Belgische en opgericht zijn volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte en die bovendien hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de EER hebben.

²⁵ Iedere erfgenaam, legataris of begiftigde kan namelijk, mits hij daartoe civielrechtelijk bevoegd is, verzoeken de uit hoofde van een nalatenschap invorderbare rechten geheel of ten dele te voldoen door de afgifte van kunstwerken waarvan de minister van Financiën, op eensluidend advies van een bijzondere commissie, erkent dat zij tot het roerend cultureel erfgoed van het land behoren of dat zij internationale faam genieten.

- Het bestaande progressievoorbehoud²⁶ wordt afgeschaft voor schenkingen van roerende goederen waarop het toepasselijk schenkingsrecht werd toegepast.
- Invoering van een nieuwe bepaling waarbij een controleschatting kan worden betwist. Voorheen was de beslissing der schatters niet vatbaar voor enig beroep.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2003:

- Invoering van een nieuwe bepaling waarbij een verkrijging tussen personen waartussen een relatie van zorgouder en zorgkind bestaat wordt gelijkgesteld met een verkrijging in rechte lijn.
- Er werd een nieuwe bepaling ingevoerd houdende een bepaalde vrijstelling voor een legaat ontvangen door een gehandicapte persoon.
- Er werd een nieuwe bepaling ingevoerd houdende een vrijstelling voor verkrijging van onbebouwde onroerende goederen gelegen in het Vlaams Ecologisch Netwerk.
- Er werd een nieuwe bepaling ingevoerd houdende een vrijstelling voor verkrijging van onroerende goederen die worden beschouwd als bos.
- Invoering van een nieuw lid in het artikel 66bis Wetboek der Successierechten waarbij wordt gesteld dat het progressievoorbehoud niet geldt voor schenkingen in rechte lijn en tussen echtgenoten van percelen grond bestemd voor woningbouw.
- Wijziging van de procedure omtrent de mogelijkheid om successierechten te betalen middels kunstwerken.
- Wijziging van het artikel 160 Wetboek der Successierechten in de zin dat de anti-misbruikbepaling voorzien in het Wetboek²⁷ Registratierechten tevens van toepassing wordt verklaard op successierechten .

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2002:

- Invoering van het artikel 38 Wetboek der Successierechten betreffende het localisatiecriterium voor de indiening van de aangifte: zijnde ten kantore waar de erflater zijn fiscale woonplaats had of waar de erflater tijdens de periode van vijf jaar vóór zijn overlijden het langst gevestigd was.
- Invoering betreffende de toepasselijke tarieven van een gelijkstelling van verkrijging tussen stiefouder en stiefkind met een verkrijging in rechte lijn of een verkrijging tussen de erflater en het kind van de persoon met wie de erflater samenwoonde.

²⁶ Het progressievoorbehoud houdt in dat er op schenkingen onder levenden, de basis waarop het registratierecht werd of dient te worden geheven uit hoofde van die schenkingen, gevoegd wordt bij het erfelijk emolument van de belanghebbenden om het op dit emolument toepasselijk progressief recht van successie of van overgang bij overlijden te bepalen.

²⁷ Bezwaarschriften («tegenbrieven») kunnen niet worden ingediend, in zoverre zij vermindering van het actief of vermeerdering van het passief der nalatenschap ten gevolge mochten hebben. Paragraaf 2 van artikel 18 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten is mutatis mutandis van toepassing. D.i. aan de Administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen kan niet worden tegengeworpen, de juridische kwalificatie door de partijen gegeven aan een akte alsook aan afzonderlijke akten die een zelfde verrichting tot stand brengen, wanneer de Administratie door vermoedens of door andere bewijsmiddelen vaststelt dat die kwalificatie tot doel heeft de rechten te ontwijken, tenzij de belastingplichtige bewijst dat die kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt.

B. Belangrijkste wijzigingen in de successierechten in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2006: geen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2005:

- Invoering artikel 4.3° Wetboek der Successierechten nl. gelijkstelling van een schenking onder levenden van roerende goederen gedaan onder opschortende voorwaarde die vervuld wordt ingevolge het overlijden van de schenker met een legaat.
- Invoering van lid 4 tot 6 in het artikel 83° Wetboek der Successierechten houdende bijkomende modaliteiten betreffende de mogelijkheid tot betaling van successierechten middels kunstwerken.
- Invoering van een artikel waarbij het progressievoorbehoud wordt geschrapt voor schenkingen van roerende goederen die het voorwerp hebben uitgemaakt van evenredige schenkingsrechten en schenkingen van ondernemingen die het voorwerp hebben uitgemaakt van het verminderd schenkingsrecht.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2004:

- Wijziging van het artikel 48 Wetboek der Successierechten houdende de tarieven van de successierechten toepasselijk in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest (voorheen golden de federale tarieven).
- De tarieven toepasselijk op verkrijgingen tussen echtgenoten worden toegepast op samenwonenden²⁸.
- Oorspronkelijk waren de vrijstellingen en verminderingen van successierechten enkel toepasselijk op Belgische organismen en instellingen. Dit werd gewijzigd en vervangen door de bepaling dat het verminderd tarief op Verenigingen zonder winstoogmerk (hierna ook: VZW's), mutualiteitsverenigingen, beroepsverenigingen en internationale verenigingen met wetenschappelijk doel die Belgisch zijn of gelijkaardig zijn aan de Belgische en opgericht zijn volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte (hierna ook: EER) en die bovendien hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de EER hebben.

²⁸ Onder samenwonende wordt verstaan, de persoon die zich in de toestand van wettelijke samenwoning bevindt in de zin van titel Vbis van het boek III van het Burgerlijk Wetboek.

- Wijziging van het artikel 50 Wetboek der Successierechten waarbij het kind van de echtgenoot of het zorgkind gelijk wordt gesteld met het kind van de erflater en waarbij de uit de echt gescheiden echtgenoten of de echtgenoten die van tafel en bed zijn gescheiden niet langer worden gelijkgesteld met echtgenoten.
- Invoering van een nieuwe bepaling waarbij een controleschatting kan worden betwist. Voorheen was de beslissing der schatters niet vatbaar voor enig beroep.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2003:

- Verhoging van de vrijstelling voorzien in artikel 54 Wetboek der Successierechten van € 12.500 naar € 15.000 en de vrijstelling per kind jonger dan 21 jaar van € 625 naar € 1.250.
- Vervanging van artikel 55 Wetboek der Successierechten waardoor een vrijstelling wordt voorzien voor legaten aan het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, de Brusselse Agglomeratie, de Vlaamse Gemeenschapscommissie, de Franse Gemeenschapscommissie en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, evenals voor de legaten aan de openbare instellingen van de voormelde publiekrechtelijke rechtspersonen.
- Verhoging van het toepasselijk tarief op VZW's en soortgelijke verenigingen van 8,8% naar 25% en toepassing van een tarief gelijk aan 12,5% op VZW's en andere rechtspersonen zonder winstoogmerk die de federale erkenning kregen zoals bedoeld in het Wetboek Inkomstenbelastingen.
- Wijziging van de procedure omtrent de mogelijkheid om successierechten te betalen middels kunstwerken.
- Wijziging van het artikel 160 Wetboek der Successierechten in de zin dat de anti-misbruikbepaling voorzien in het Wetboek Registratierechten tevens van toepassing wordt verklaard op successierechten.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2002:

- Invoering van het artikel 38 Wetboek der Successierechten betreffende het localisatiecriterium voor de indiening van de aangifte: zijnde ten kantore waar de erflater zijn fiscale woonplaats had of waar de erflater tijdens de periode van vijf jaar vóór zijn overlijden het langst gevestigd was.

C. Belangrijkste wijzigingen in de successierechten in het Waalse Gewest

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2006:

- Het tarief van successierechten toepasselijk op de vererving van een familiale onderneming wordt verlaagd van 3% tot 0%.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2005:

- Invoering van een artikel 60ter Wetboek der Successierechten houdende de verlaging van het tarief voor successierechten voor de vererving van de woning strekkende tot hoofdverblijfplaats
- Het Arbitragehof heeft in een arrest van 22 juni 2005 het artikel vernietigd waarbij een heffingspercentage van 90% wordt voorzien op de schijf boven de € 175.000 voor verkrijgingen tussen anderen (nu werd dit herleid tot 80%).
- In artikel 54 Wetboek der Successierechten werd de vrijstelling van successierechten uitgebreid met een bijkomende som gelijk aan € 12.500 indien het netto-aandeel van de erfgenaam (echtgenoot en rechte lijn) € 125.000 niet te boven gaat.
- Vervanging van het artikel 55 Wetboek der Successierechten waarbij legaten aan het Waalse Gewest, de Franstalige Gemeenschap en de Duitstalige Gemeenschap alsook legaten aan de publiekrechtelijke rechtspersonen opgericht door voormelde Gewesten en Gemeenschappen, worden vrijgesteld van successierechten.
- Verlaging van de successierechten tot 5,5% voor de legaten aan de provincies, de gemeenten, de provinciale of gemeentelijke openbare inrichtingen, de intercommunales, de autonome gemeentebedrijven, gelegen in het Waals Gewest; aan de Waalse Huisvestingsmaatschappij, het Woningfonds van de Kroostrijke Gezinnen van Wallonië + Verlaging van de successierechten tot 7% voor de legaten aan de verenigingen zonder winstoogmerk, aan de mutualiteiten of nationale verenigingen van mutualiteiten, de beroepsverenigingen en de internationale verenigingen zonder winstoogmerk, de privé-stichtingen en de stichtingen van algemeen nut. Voor de toepassing van het 7%-tarief worden specifieke voorwaarden gesteld (slechts toepasselijk op Belgische organismen en instellingen, de privé-stichting moet doelen van maatschappelijke aard vervolgen, de privé-stichting moet een attest van erkenning door de Minister van Financiën van het Waalse Gewest voorleggen).
- De toepassingsvoorwaarden voor het verminderd tarief van 3% op de vererving van familiale ondernemingen wordt gewijzigd in de zin dat bijvoorbeeld niet meer wordt vereist dat de vererving zou slaan op de volle eigendom. Er wordt tevens een 0%-tarief voorzien voor de vererving van KMO's (kleine en middelgrote ondernemingen).
- Invoering van het artikel 60ter Wetboek der Successierechten houdende verlaagde tarieven voor de vererving in rechte lijn, tussen echtgenoten of samenwonenden, van de hoofdverblijfplaats.
- Invoering van een artikel waarbij het progressievoorbehoud wordt geschrapt voor schenkingen van roerende goederen die het voorwerp hebben uitgemaakt van evenredige schenkingsrechten en schenkingen van ondernemingen die het voorwerp hebben uitgemaakt van het verminderd schenkingsrecht.
- Invoering van bijkomende modaliteiten betreffende de mogelijkheid tot betaling van successierechten middels kunstwerken.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2004:

- Wijziging van artikel 48 Wetboek der Successierechten en de tarieven tussen andere personen waarbij het toptarief 90% is (boven de 7 miljoen oude Belgische frank).
- Invoering van een nieuw artikel 52-3 Wetboek der Successierechten waarbij voor de tarieven met een verkrijging in rechte lijn wordt gelijkgesteld: de verkrijging tussen een persoon en een kind van zijn echtgenoot of de wettelijk samenwonende en de verkrijging tussen een persoon en het kind dat hij als opvangouder heeft opgevoed.
- Wijziging van artikel 54 Wetboek der Successierechten houdende de vrijstellingen inzake successierechten: in rechte lijn, tussen echtgenoten en samenwonenden wordt de eerste schijf van € 12.500 en de tweede schijf tussen € 12.500 en € 25.000 vrijgesteld als het netto aandeel niet meer bedraagt dan € 125.000.
- Oorspronkelijk waren de vrijstellingen en verminderingen van successierechten enkel toepasselijk op Belgische organismen en instellingen. Dit werd gewijzigd en vervangen door de bepaling dat het verminderd tarief op VZW's, mutualiteitsverenigingen, beroepsverenigingen en internationale verenigingen met wetenschappelijk doel die Belgisch zijn of gelijkaardig zijn aan de Belgische en opgericht zijn volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte en die bovendien hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de EER hebben.
- Invoering van een nieuwe bepaling waarbij een controleschatting kan worden betwist. Voorheen was de beslissing der schatters niet vatbaar voor enig beroep.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2003:

- Wijziging van de procedure omtrent de mogelijkheid om successierechten te betalen middels kunstwerken.
- Wijziging van het artikel 160 Wetboek der Successierechten in de zin dat de anti-misbruikbepaling voorzien in het Wetboek Registratierechten tevens van toepassing wordt verklaard op successierechten.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2002:

- Invoering van het artikel 38 Wetboek der Successierechten betreffende het localisatiecriterium voor de indiening van de aangifte: zijnde ten kantore waar de erflater zijn fiscale woonplaats had of waar de erflater tijdens de periode van vijf jaar vóór zijn overlijden het langst gevestigd was.
- Invoering van een vrijstelling van successierechten voor een verkrijging van een onroerend goed erkend als Natura 2000-gebied.

2. Schenkingsrechten

A. Belangrijkste wijzigingen in de schenkingsrechten in het Vlaamse Gewest

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2006: geen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2005:

- Bepaling dat de vaste schenkingsrechten van 3% en 7% niet gelden voor schenkingen die krachtens artikel 4,3° Wetboek der Successierechten worden gelijkgesteld met legaten.
- Invoering in artikel 140 nonies van een tijdelijke verlenging van verlaagde tarieven toepasselijk op schenkingen van percelen grond bestemd voor woningbouw.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2004:

- Wijziging van de tarieven van de schenkingsrechten: voor schenkingen van onroerende goederen gelden evenredige tarieven en voor schenkingen van roerende goederen geldt een vlak tarief van 3% voor schenkingen in rechte lijn en van 7% voor alle andere schenkingen.
- Gelijkstelling van echtgenoten met wettelijke en feitelijke samenwonenden.
- Vaststelling van de belastbare grondslag in artikel 133 Wetboek Registratie., vooral wat betreft situaties waarbij het eigendomsrecht gesplitst is tussen vruchtgebruik en blote eigendom.
- Wijziging van artikel 134 Wetboek Registratie: in de mate dat de schenking betrekking heeft op een onroerend goed, wordt de last in hoofde van een derde beschouwd als schenking en belast volgens de tarieven toepasselijk op een schenking van een onroerend goed.
- Invoering van artikel 140 Wetboek Registratie. houdende verlaagde tarieven van 5% op schenkingen aan provincies, gemeenten, Vlaamse Huivestingsmaatschappij; van 7% op schenkingen aan VZW's en private stichtingen; van € 100 voor schenkingen aan VZW's, private stichtingen als de schenker zelf een dergelijk rechtspersoon is; van 1,1% voor schenkingen door gemeenten aan pensioenfondsen.
- Toepasselijkheid van het verlaagd tarief van 2% op schenkingen van familiale ondernemingen op certificaten.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2003:

- Artikel 140 nonies Wetboek Registratie.: invoering specifieke schenkingsrechten voor schenking van grond bestemd voor woningbouw (tot 31/12/2005).
- Artikel 140 bis Wetboek Registratie.: verlaging van het tarief toepasselijk op de schenking van een familiale onderneming van 3% naar 2%.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2002:

- Invoering van tarieven schenkingsrechten in euro.

B. Belangrijkste wijzigingen in de schenkingsrechten in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2006: geen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2005:

- Invoering van schenkingsrechten aan vlak tarief van 3% en 7% op schenkingen van roerende goederen.
- Verandering van de belastbare basis, vooral met betrekking tot gesplitste eigendomsrecht in vruchtgebruik en blote eigendom.
- Progressievoorbehoud²⁹ voor schenkingen die dateren van minder dan 3 jaar wordt enkel toegepast op schenkingen van onroerende goederen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2004:

- De verlaagde tarieven van 8,8% en 1,1% voor schenkingen aan VZW's, mutualiteitsverenigingen, beroepsverenigingen, instellingen van openbaar nut, zijn slechts toepasselijk op de Belgische rechtspersonen en op gelijkaardige rechtspersonen die opgericht zijn volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een andere lidstaat van de EER en die hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de EER hebben.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2003:

- Invoering van nieuwe verlaagde tarieven op schenkingen in rechte lijn en tussen echtgenoten van onroerende goederen bestemd voor bewoning.
- Toepasselijkheid van vermindering e.a. toepasselijk op echtgenoten ook op samenwonenden.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2002:

- Invoering van tarieven schenkingsrechten in euro.

²⁹ Ter bepaling van het op een schenking van onroerende goederen toepasselijk tarief, wordt de desbetreffende belastbare grondslag gevoegd bij de som die heeft gediend tot grondslag van heffing op de schenkingen van onroerende goederen welke reeds tussen dezelfde partijen zijn voorgekomen en vastgesteld werden door akten die dagtekenen van minder dan drie jaar vóór de datum der nieuwe schenking en vóór laatstbedoelde datum geregistreerd werden of verplicht registreerbaar geworden zijn.

C. Belangrijkste wijzigingen in de schenkingsrechten in het Waalse Gewest

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2006: geen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2005:

- Schrapting van het tarief van 90% toepasselijk op de schijf boven de 75.000€ op schenkingen tussen derden.
- Invoering van een vast schenkingsrecht van 3%, 5% en 7% op schenkingen van roerende goederen.
- Invoering van verlaagde tarieven op schenkingen in rechte lijn en tussen echtgenoten en samenwonenden van een onroerend goed dat voor bewoning bestemd is en sinds minimum 5 jaar als hoofdverblijfplaats van de schenker heeft gediend.
- Voor de schenkingsrechten wordt met een schenking in de rechte lijn gelijkgesteld de schenking tussen een persoon en het kind van de echtgenoot of wettelijk samenwonende en de schenking tussen een persoon en het opvangkind.
- Verandering van de belastbare basis, vooral in geval van splitsing van het eigendomsrecht tussen vruchtgebruik en blote eigendom.
- Indien de schenking onderworpen wordt aan de evenredige schenkingsrechten wordt de last in hoofde van een derde eveneens als schenking beschouwd en belast met de evenredige schenkingsrechten.
- De verlaagde schenkingsrechten toepasselijk op schenkingen aan VZW's wordt ook toepasselijk gemaakt op schenkingen aan private stichtingen indien de stichting een attest van de Minister van Financiën kan voorleggen waaruit blijkt dat de stichting een maatschappelijk karakter heeft.
- Verlaging van de schenkingsrechten toepasselijk op de schenking van een familiale onderneming van 3% naar 0% (indien bepaalde voorwaarden voldaan zijn).

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2004:

- De verlaagde tarieven van 7%, € 100 en 1,1% op schenkingen aan VZW's, mutualiteiten, privé-stichtingen, gemeenten, etc. zijn slechts toepasselijk voor stichtingen of rechtspersonen die hun zetel van werkzaamheid hebben in België of in een Lidstaat van de EG waarin de schenker daadwerkelijk verblijft en voorzover zij een belangeloos doel nastreven en hun statutaire zetel in de EU is gelegen.

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2003: geen

Belangrijkste wijzigingen in de loop van het jaar 2002:

- Invoering van tarieven schenkingsrechten in euro.

VI. Bestaan er spanningen tussen het successie- en schenkingsrecht en het EU-recht?

Het Vlaamse Gewest stelt de vererving van familiale ondernemingen en van aandelen van of vorderingen op familiale vennootschappen, onder bepaalde voorwaarden, vrij van successierechten.

Eén van deze voorwaarden houdt in dat de onderneming of de vennootschap in de drie jaar voorafgaand aan het overlijden van de erflater een bepaald minimaal aantal werknemers moet hebben tewerkgesteld. In het kader van deze tewerkstellingsvoorwaarde mag alleen rekening worden gehouden met de werknemers tewerkgesteld in het Vlaamse Gewest. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Hasselt heeft op 21 december 2005 aan het Europees Hof van Justitie de prejudiciële vraag gesteld of deze beperking verenigbaar is met het vrije vestigingsrecht en het vrije kapitaalverkeer zoals gewaarborgd door het E.G.-Verdrag.

Ook in het Waalse Gewest kunnen ondernemingen en vennootschappen, onder bepaalde voorwaarden, vererven zonder betaling van successierechten. Ook hier geldt een tewerkstellingsvoorwaarde die de Waalse decreetgever met ingang van 1 januari 2006 strenger heeft gemaakt: er mag sindsdien alleen rekening worden gehouden met tewerkstelling in Wallonië. Diezelfde (strenger gemaakte) voorwaarde geldt overigens ook om het Waalse 0% schenkingsrecht te kunnen genieten bij schenking van ondernemingen en vennootschappen.

VII. Hoe wordt in België successie- en schenkingsrecht geheven bij internationale kapitaalstromen van en naar doelvermogens zoals stichtingen en trusts ³⁰?

A. Private Stichting

A.1. Fiscale behandeling van de overdracht van vermogen aan de private stichting:

Vermogensbestanddelen kunnen in principe slechts op twee manieren worden overgedragen aan de private stichting: de inbreng om niet en de schenking.

De inbreng om niet betreft de gevallen waarin een rechtspersoon zonder winstoogmerk vermogen overdraagt aan een andere rechtspersoon zonder winstoogmerk. Daarnaast is er ook de gewone schenking. Dit zijn de overdrachten waarmee het eigen vermogen van de stichting wordt verhoogd. Niet bedoeld zijn de overdrachten onder bezwarende titel. De vaststelling van de tarieven van registratierechten zijn een gewestelijke bevoegdheid maar de drie Gewesten hebben een vast tarief van 7% voorzien voor schenkingen aan private stichtingen.

A.2 Fiscale behandeling van uitkeringen uit de private stichting

De discussie die in de rechtsleer bestaat inzake de uitkeringen uit een trust kunnen in feite worden toegepast op de uitkeringen uit een private stichting.

B. Trust

B.1. Fiscale behandeling van de overdracht van vermogen aan een trust:

Allereerst moet worden vastgesteld dat er geen registratieplicht bestaat ten aanzien van een akte houdende oprichting van een trust. De Belgische interne rechtsorde kent namelijk de trustfiguur niet. Schenkingsrechten kunnen bovendien pas worden gevorderd wanneer uit de ter registratie aangeboden akte een schenking blijkt. De meerderheid van de rechtsleer is van oordeel dat er bij een trustakte geen sprake kan zijn van een schenking. Het belangrijkste bezwaar kan worden gevonden in het feit dat de begunstigde van de trust niet betrokken is bij de trustakte en dus ook nooit van aanvaarding kan doen blijken.

³⁰

De fiscale behandeling van overdrachten aan en uitkeringen uit een trust maakt in de rechtsleer het voorwerp uit van uiteenlopende meningen. In het kader van huidig bestek kan niet op eenduidige wijze worden geantwoord op de gestelde vraag. Wij hebben evenwel getracht de meest gangbare mening samen te vatten.

Twee administratieve beslissingen van 20 december 2004 gaan in op de gevolgen van een irrevocable discretionary trust inzake schenkings- en successierechten. Volgens de Administratie zijn er bij oprichting van zo'n trust geen schenkingsrechten verschuldigd door de trustee: de trustgoederen maken geen deel uit van zijn vermogen. En voor wat betreft de beneficiary? Zolang hij het voordeel van de trust niet heeft aanvaard, kan er van een schenking geen sprake zijn. Maar ook na aanvaarding moet volgens de Administratie rekening worden gehouden met de aanwezigheid van de opschortende voorwaarde (door het discretionaire karakter van de trust). Met een uitstel van de heffing tot de daadwerkelijke begunstiging als gevolg.

B.2. Fiscale behandeling van uitkeringen uit trust

In het kader van de problematiek rond de successierechten wordt doorgaans een onderscheid gemaakt tussen enerzijds de testamentaire trust en anderzijds de trust inter vivos (opgericht onder levenden) in geval de settlor binnen de drie jaar volgend op de oprichting van de trust is overleden. Vervolgens wordt vaak een onderscheid gemaakt tussen enerzijds de fixed interest trust en anderzijds de discretionary trust.

Het Wetboek de Successierechten voorziet in een aantal wettelijke ficties waardoor bepaalde beschikkingen onder de levenden of voorkomende in testamenten fiscaal worden gelijkgesteld met legaten. In het kader van de trust zijn vooral de wettelijke ficties die vervat liggen in de artikelen 7 en 8 Wetboek der Successierechten belangrijk. Artikel 7 Wetboek der Successierechten stelt dat de goederen waarover de overledene kosteloos beschikte, gedurende de drie jaar voor zijn overlijden, geacht worden deel uit te maken van zijn nalatenschap, tenzij de bevoordeling werd onderworpen aan het registratierecht terzake van schenkingen. Ingevolge artikel 8 Wetboek der Successierechten worden geacht als legaat te zijn verkregen, de sommen, renten of waarden die een persoon geroepen is kosteloos te ontvangen, bij het overlijden van de overledene, ingevolge een contract bevattende een door de overledene of door een derde ten behoeve van de verkrijger gemaakt beding; worden eveneens geacht als legaat te zijn verkregen, de sommen, renten of waarden die een persoon geroepen was kosteloos te ontvangen binnen drie jaar voor het overlijden van de overledene of die hij geroepen is kosteloos na dit overlijden te ontvangen, ingevolge een contract bevattende een door de overleden ten behoeve van de verkrijger gemaakt beding.

Overeenkomstig de beperkte rechtspraak en de uitvoerigere rechtstheorie kan de trustee niet worden beschouwd als legataris. De trustee is weliswaar de juridische eigenaar van de trustgoederen maar vervult voor het overige een rol die beperkt is tot een opdracht ten voordele van de beneficiaries.

De begunstigden verkrijgen de trustgoederen niet uit hun (gebeurlijke) hoedanigheid van erfgenamen, maar putten hun rechten op de trustgoederen uit de trustakte (in geval van een fixed interest trust) of uit de beslissing van de trustee (in geval van discretionary trust).

Indien men stelt dat er in het kader van een trust in beginsel geen sprake kan zijn van een schenking bij ontstentenis van aanvaarding door de beneficiary, dan is er in principe geen plaats voor een mogelijke toepassing van het artikel 7 Wetboek der Successierechten. Anderen achten evenwel dat artikel 7 Wetboek der Successierechten wellicht toepasselijk is in het geval van een discretionary trust. Zij menen dat in een dergelijk geval de begunstiging van de beneficiaries plaatsvindt onder de opschortende voorwaarde van de beslissing tot uitkering van de trustee welke op grond van artikel 7 Wetboek der Successierechten kan worden beschouwd als legaat onder opschortende voorwaarde.

Wat de toepassing van het artikel 8 Wetboek der Successierechten betreft menen sommigen (waaronder de administratie) dat in de fixed interest trust het voor de toepassing van artikel 8 Wetboek der Successierechten benodigde contract met derdenbeding kan worden teruggevonden. Op grond daarvan zouden de beneficiaries gehouden zijn tot het betalen van successierechten op de verkregen uitkeringen bij het overlijden, in de drie jaar voorafgaand aan het overlijden of volgend op het overlijden. Anderen menen dat dit onterecht is omdat de trust niet als contract kan kwalificeren.

In de rechtsleer wordt doorgaans gesteld dat indien de discretionary trust werd opgericht meer dan drie jaar vóór het overlijden, het voorwaardelijk voordeel dat is verkregen door de beneficiary, niet meer kan gelijkgesteld worden met een legaat. Slechts indien de trust is opgericht op het moment van het overlijden of in de laatste drie jaren voorafgaand aan het overlijden impliceert dit een legaat onder opschortende voorwaarde (artikel 7 Wetboek der Successierechten). Zodra de voorwaarde zich dan realiseert, dient een bijkomende verklaring te worden ingediend en zullen bijkomende successierechten verschuldigd zijn.

Wat de discretionary trust betreft heeft de administratie zich in de voormelde beslissingen gebogen over de vraag of de beneficiary bij het overlijden van de settlor successierechten verschuldigd is. Bij een discretionaire trust is het recht op uitkering afhankelijk van de discretionaire beoordeling van de trustee. Dus, zo stelt de Administratie, is op datum van het overlijden van de settlor de juiste omvang van het recht op uitkering onzeker en kan er in feite niet worden belast zolang niet vaststaat of en hoeveel de beneficiary zal verkrijgen. De beneficiary is in feite een begunstigde onder opschortende voorwaarde van de beslissing tot uitkering door de trustee.

Concluderend moeten wij opmerken dat de rechtsonzekerheid die inzake successierechten omtrent de trust bestaat vooral te wijten is aan het feit dat hierover nagenoeg geen rechtspraak bestaat.

3.2 Luxemburg

I. Welke wetssystematiek kent Luxemburg voor wat betreft de successie- en schenkingsrechtwetgeving?

1. Successierechten

Algemeen

In de Luxemburgse belastingwetgeving wordt er onderscheid gemaakt tussen successierecht en overgangsrecht *de mortem causa* ("droits de mutation par décès"):

Successierecht wordt geheven over de waarde van alle vermogensobjecten die verkregen worden in de nalatenschap van een ingezetene van het groothertogdom Luxemburg³¹;

Overgangsrecht *de mortem causa* ("droits de mutation par décès") wordt geheven over de marktwaarde van onroerende zaken (vol eigendom, blote eigendom of vruchtgebruik) die gelegen zijn in Luxemburg en die verkregen worden bij het overlijden van een niet-ingezetene van Luxemburg³².

Er zijn enkele verschillen tussen deze twee soorten belasting:

Belastinggrondslag

Successierecht wordt geheven over alle vermogensbestanddelen - roerende en onroerende - van de erflater³³, met uitzondering van de vermogensbestanddelen die zich buiten Luxemburg bevinden³⁴, terwijl overgangsrecht *de mortem causa* wordt geheven over de waarde van de onroerende zaak die zich in Luxemburg bevindt;

Aftrek van verplichtingen van de erflater van het ontvangen erfdeel: aftrek wordt wel geaccepteerd voor successierecht³⁴, maar wordt afgewezen voor overgangsrecht³⁵;

Minimaal belastbare som: er wordt geen successierecht geheven wanneer het netto erfdeel niet meer bedraagt dan € 1.250³⁶, terwijl overgangsrecht altijd verschuldigd is, ongeacht de waarde van de ontvangen onroerende zaak.

Territorialiteit

³¹ Artikel 1, paragraaf 1 van de Wet van 27.12.1817.

³² Artikel 1 paragraaf 2 van de Wet van 27.12.1817.

³³ Er wordt geen successierecht geheven over een onroerende zaak die zich buiten Luxemburg bevindt (artikel 61 van de Wet van 23.12.1913); er wordt geen successierecht geheven over roerende zaken die zich in het buitenland bevinden, mits de Luxemburgse belastinginspecteur een kopie ontvangt van de successieaangifte die in het buitenland ingediend is, alsmede bewijs van betaling van buitenlandse successierechten (Artikel 12 van de Wet van 13.6.1984).

³⁴ Artikel 18 par. 1 van de Wet van 27.12.1817.

³⁵ Artikel 18 par. 2 van de Wet van 27.12.1817.

³⁶ Artikel 9 van de Wet van 13.6.1984 als gewijzigd bij Artikel 25 van de Wet van 1.8.2001.

In de Luxemburgse wetgeving en jurisprudentie is het erven van onroerende zaken onderworpen aan de wetgeving van de plaats waar de onroerende zaak zich bevindt; voor wat betreft het erven van roerende zaken is de wetgeving van het land van de laatste woonplaats van de erflater van toepassing (roerende zaken worden geacht zich te bevinden in de woonplaats van de overledene, "mobilia sequuntur personam").

Opgemerkt zij dat Luxemburg slechts één internationaal verdrag betreffende erfopvolging heeft getekend, te weten de Conventie van Den Haag van 5 oktober 1961 inzake de wetsconflicten betreffende de vorm van testamentaire beschikkingen.

Bescherming van de nakomelingen

Volgens het Luxemburgse Burgerlijk Wetboek genieten de nakomelingen van de erflater bescherming en hebben ze recht op een deel van de nalatenschap van hun overleden ouder. Dit houdt in dat een erflater met kinderen niet volledig vrij is om te beslissen over de vererving van zijn nalatenschap, er is altijd een bepaald deel dat aan zijn nakomelingen dient te worden gegeven. Het aandeel van deze legitieme portie, "réserve héréditaire" geheten, hangt af van het aantal kinderen.

Volgens Artikel 913 van het Burgerlijk Wetboek bedraagt de "réserve héréditaire" $\frac{1}{2}$ van de nalatenschap indien de erflater één kind heeft, $\frac{2}{3}$ wanneer er twee kinderen zijn en $\frac{1}{4}$ bij drie of meer kinderen.

Wanneer de erflater bijvoorbeeld twee kinderen heeft, kan hij vrijelijk beslissen over de overgang van maximaal $\frac{1}{3}$ van zijn nalatenschap. Dit deel van de nalatenschap wordt het beschikbare deel genoemd ("quotité disponible").

2. Schenkingsrechten

Schenken vallen onder het algemene regime van registratierecht dat geheven wordt bij de overgang van vermogensbestanddelen in het algemeen.

Om geldig te zijn is voor een schenking in principe een notariële akte³⁷ nodig. De Luxemburgse jurisprudentie heeft echter de geldigheid van "indirecte schenkingen" bevestigd; dit zijn schenkingen via een andere akte dan een notariële akte.

Bij een gift van hand tot hand ("don manuel") is er geen notariële akte vereist. Een gift van hand tot hand is een schenking van roerende zaken die gerealiseerd wordt door de fysieke levering van hand tot hand³⁸.

Registratierecht geldt normaliter voor alle soorten schenkingen (schenking per notariële akte of indirecte schenking), alsmede voor verborgen schenkingen³⁹, mits de belastingdienst kan aantonen dat er sprake is van een schijnhandeling.

³⁷ Artikel 931 van het Burgerlijk Wetboek.

³⁸ Merk op dat bij afwezigheid van een notariële akte, de levering van bewijs ingeval van een geschil met een derde, problemen kan veroorzaken.

³⁹ Een verborgen schenking is een schenking die gedaan wordt onder het mom van bijvoorbeeld een verkoopcontract, waarbij het registratierecht over een verkooptransactie lager is dan het registratierecht over een schenking.

- II. Wat is de tariefstructuur en wat is de opbrengst (gerelateerd aan macro-economische grootheden als BBP en de totale belastingopbrengsten) en welke vrijstellingen zijn van toepassing?

OPBRENGST

Hierna volgt een tabel met de opbrengsten van successierechten die de belastingdienst ontvangen heeft over het jaar 2005 en de verwachte te ontvangen bedragen volgens de begrotingswet over de jaren 2006 en 2007. Opgemerkt zij dat wij geen informatie hebben over registratierechten die specifiek over schenkingen geïnd worden, daar deze opgenomen zijn in de algemenere overgangrechtsectie ("droits d'enregistrement").

In miljarden euro's *	2003	2004	2005	2006	2007 (na begrotingswet)
Schenkingsrecht	0,124	0,143	0,16	0,15	0,185
Successierecht	0,049	0,039682	0,044057	0,045	0,05
Totaal schenkings- en successierechten, TSS	0,173	0,182682	0,204057	0,195	0,235
BBP	25,607	26,996	29,396	31,822	33,923
Totale cumulatieve belastingopbrengsten, TCB	6,197	6,29	6,28	6,87	7,39
Verhouding TSS/BBP (%)	0,675%	0,677%	0,694%	0,613%	0,693%
Verhouding TSS/TCB (%)	2,79%	2,9%	3,25%	2,84%	3,218%

* 1 miljard euro = € 1.000.000.000

TARIEFSTRUCTUUR

1. Successierechten

Belastinggrondslag

Zoals hiervoor is vermeld, wordt successierecht in principe geheven over de waarde van alle vermogensbestanddelen die verkregen zijn in de nalatenschap van een ingezetene van het groothertogdom Luxemburg. Bovendien worden de vermogensbestanddelen die door de erflater tijdens het jaar voorafgaande aan zijn overlijden werden geschonken beschouwd als deel van zijn nalatenschap, indien er nog geen schenkingsrecht over geheven is.

Successierecht wordt geheven over het nettobedrag dat elke erfgenaam verkrijgt, waarbij het deel dat iedere erfgenaam moet bijdragen aan de verplichtingen van de erflater wordt afgetrokken.

Er wordt echter geen successierecht geheven over onroerende zaken die buiten Luxemburg zijn gelegen. Opgemerkt zij dat deze vermogensbestanddelen wel moeten worden aangegeven en getaxeerd in het kader van de Luxemburgse successieaangifte, aangezien een bedrag evenredig aan de waarde van de buiten Luxemburg gelegen onroerende zaak in mindering wordt gebracht op de geaccepteerde verplichtingen.

Overgangsrecht wordt geheven over de waarde van in Luxemburg gelegen onroerende zaken, zonder aftrek van de verplichtingen van de erflater.

Opgemerkt wordt dat voor beide soorten belasting de vermogensbestanddelen worden getaxeerd op marktwaarde.

Tarieven

Hoeveel successierecht en overgangsrecht verschuldigd is, hangt af van de graad van verwantschap tussen de begunstigde en de erflater en van het verkregen bedrag.

Opgemerkt zij dat hoewel erfopvolging in rechte lijn (dat wil zeggen tussen ouders en hun kinderen / kleinkinderen) normaliter vrijgesteld is van successierecht, die belasting onder bepaalde omstandigheden toch verschuldigd kan worden: volgens Artikel 1, alinea 3 van de Wet van 1 januari 1921, dient de erfgenaam in rechte lijn die in een nalatenschap krachtens een testament of overeenkomst of enige andere bepaling die van kracht wordt bij het overlijden van de ouder, een deel krijgt dat hij niet zou hebben ontvangen bij gebreke van zodanig testament, overeenkomst of document, over zodanig deel successierecht te betalen.

Dientengevolge dient er in zo'n situatie onderscheid gemaakt te worden tussen:

- Het deel dat de nakomeling ontvangen zou hebben bij erfopvolging "*ab intestato*" (dat wil zeggen erfopvolging zonder testament): dit deel is onbelast;
- Het bedrag dat het deel dat de nakomeling ontvangen zou hebben in geval van erfopvolging "*ab intestato*" overschrijdt, maar niet meer bedraagt dan het beschikbare deel als hierboven uiteengezet: dit bedrag wordt belast tegen een tarief van 2,5%.
- Het bedrag dat het beschikbare deel overschrijdt; dit wordt belast tegen 5%.

Verwantschap	Successierechten	Overgangsrecht
- Rechte lijn	In principe 0% ⁴⁰	2%
- Tussen echigenoten met kind(eren) of nakomeling(en) van hun kind(eren)	0%	5%
- Tussen partners ⁴¹ die verbonden zijn door een langer dan drie jaar bestaand geregistreerd partnerschap met kind(eren) of gezamenlijke nakomeling(en)	0%	5%
- Tussen echigenoten zonder kinderen of gezamenlijke nakomelingen	5%	5%
- Tussen partners die verbonden zijn door een langer dan drie jaar bestaand geregistreerd partnerschap zonder kinderen of gezamenlijke nakomelingen	5%	5%
- tussen broers en zussen * Over het "ab intestato" deel	6%	6%
* Over het bedrag boven het "ab intestato" deel	15%	15%
- Tussen oom en neef * Over het "ab intestato" deel	9%	9%
* Over het bedrag boven het "ab intestato" deel	15%	15%
- Tussen oudoom en achterneef * Over het "ab intestato" deel	10%	10%
* Over het bedrag boven het "ab intestato" deel	15%	15%
-Tussen niet-verwante partijen	15%	15%

⁴⁰ Zie de opmerking betreffende het tarief voor een directe lijn bij aanwezigheid van een testament.

⁴¹ Wet van 9 juli 2004, *Mémorial A*, 6 augustus 2004, nr. 143, blz. 2020.

Daarnaast zij opgemerkt dat indien de totale som die een begunstigde ontvangt meer bedraagt dan € 10.000, het successierecht / overgangsrecht progressief verhoogd wordt met een tiende deel.

De grootste verhoging is 22/10 voor een bedrag boven € 1.750.000. Merk op dat bij het bereiken van een plafond, de verhoging geldt voor het totale ontvangen bedrag⁴².

De verhogingsschaal is als volgt:

Verhoging	Het ontvangen bedrag is meer dan (in €)	en bedraagt maximaal (in €)
1/10	10.000	20.000
2/10	20.000	30.000
3/10	30.000	40.000
4/10	40.000	50.000
5/10	50.000	75.000
6/10	75.000	100.000
7/10	100.000	150.000
8/10	150.000	200.000
9/10	200.000	250.000
12/10	250.000	380.000
13/10	380.000	500.000
14/10	500.000	620.000
15/10	620.000	750.000
16/10	750.000	870.000
17/10	870.000	1.000.000
18/10	1.000.000	1.250.000
19/10	1.250.000	1.500.000
20/10	1.500.000	1.750.000
22/10	1.750.000	En meer

⁴² Voorbeeld : erfopvolging tussen echtgenoten zonder kinderen. Netto erfdeel bedraagt tot € 500.000.

Belastingheffing : $500.000 \times (5\% + 13/10 \times 5\%) = 500.000 \times 11,5\% = € 57.500$

2. Schenkingsrechten

Belastinggrondslag

Registratierecht over schenkingen wordt in principe geheven over de marktwaarde van de vermogensbestanddelen zonder aftrek van eventuele verplichtingen.

Tarieven

Schenkingen van roerende en onroerende zaken worden belast met registratierecht waarbij een progressief tarief aangehouden wordt dat varieert naar gelang van de graad van verwantschap tussen de geveer en de begiftigde.

Registratierecht varieert van 1,8% tot 14,4%.

Er bestaat een speciale bepaling voor schenkingen in rechte lijn: het registratierecht bedraagt meer indien de schenking gedaan wordt onder vrijstelling van inbreng ("avec dispense de rapport"). Het inbreng-mechanisme werd ingesteld om gelijkheid tussen de erfgenamen te garanderen. Indien een persoon een gift ontvangt van iemand waarvan hij zal erven, moet deze persoon bij het overlijden van de ander de vermogensbestanddelen die hij ontvangen heeft in het jaar voorafgaande aan het overlijden inbrengen, zodat deze vermogensbestanddelen opnieuw opgenomen kunnen worden in het totaal van de te verdelen nalatenschap. Deze "inbreng" is niet verplicht en kan vermeden worden door een duidelijke vermelding in de schenkingsakte dat de schenking gedaan werd onder vrijstelling van inbreng ("donation faite par préciput et hors parts"). In het laatste geval zal het opgelegde tarief hoger zijn.

In de onderstaande tabel worden de verschillende tarieven samengevat:

Verwantschap	Tarief
- Rechte lijn	
* Zonder vrijstelling van inbreng	1,8%
* Met vrijstelling van inbreng	2,4%
- Tussen echtgenoten	4,8%
- Tussen partners die verbonden zijn door een langer dan drie jaar bestaand geregistreerd partnerschap	4,8%
- Tussen broers en zussen	6%
- Tussen oom en neef	8,4%
- Tussen oudoom en achterneef	9,6%
- Tussen niet-verwante partijen	14,4%

Let erop dat volgens de Luxemburgse belastingwetgeving registratie van giften van hand tot hand (dat wil zeggen een mondelinge schenking die een schenking is zonder enig

⁴³ Wet van 9 juli 2004, *Mémorial A*, 6 augustus 2004, nr. 143, blz. 2020.

schriftelijk document waarbij een vermogensobject of geld om niet wordt overgedragen) niet verplicht is. Indien de partijen besluiten om zodanige mondelinge schenkingen toch te registreren, dan gelden bovenstaande tarieven.

Voor schenkingen aan een onderneming (anders dan een stichting⁴⁴), geldt het hoogste tarief.

VRIJSTELLINGEN

1. Successierechten

Over de volgende vermogensbestanddelen wordt geen successierecht geheven:

- in principe over alle vermogensbestanddelen die in rechte lijn verkregen zijn (echter zie ook II. Tariefstructuur, tarieven.);
- alle vermogensbestanddelen die verkregen zijn door echtgenoten die één of meerdere kinderen of kleinkinderen nalaten die uit hun gezamenlijk huwelijk zijn geboren;
- alle vermogensbestanddelen die verkregen zijn door partners die verbonden zijn door een geregistreerd partnerschap dat meer dan 3 jaar voor het opvallen van de nalatenschap aangegaan werd en die één of meerdere gezamenlijke kinderen of kleinkinderen hebben;
- alle vermogensbestanddelen die verkregen zijn in erfopvolging, indien het totale bedrag van de nalatenschap, na aftrek van de schulden, niet meer bedraagt dan € 1.250.

Er geldt een belastingvrije som van € 38.000 over het door de langstlevende echtgenoot/echtgenote netto verkregen erfdeel in de nalatenschap van de overleden echtgenoot/echtgenote wanneer er geen gezamenlijk kind of andere nakomeling is. Dezelfde belastingvrije som geldt voor het netto erfdeel dat verkregen is door de langstlevende partner in de nalatenschap van de overleden partner, indien zij verbonden zijn door een geregistreerd partnerschap dat meer dan drie jaar voor het opvallen van de nalatenschap aangegaan werd en er geen gezamenlijk kind of andere nakomeling is.

2. Schenkingsrechten

Naast het specifiek regime dat van toepassing is op giften van hand tot hand, bestaat er geen ontheffing of belastingvrije som.

⁴⁴ Zie hierna voor schenkingen aan een stichting.

III. Zijn er feitelijke voornemens tot wijziging in de successie- en schenkingsrechtwetgeving? En wat zijn de motieven waarom landen ervoor kiezen om successie- en schenkingsrechten te verhogen, te verminderen dan wel af te schaffen?

We hebben geen informatie over een eventuele wijziging in de huidige wetgeving.

IV. Welke wijzigingen in het successie- en schenkingsrecht hebben er in de afgelopen 5 jaar plaatsgevonden?

Voor zover wij weten, is de belangrijkste wijziging die in de afgelopen vijf jaar⁴⁵ heeft plaatsgevonden de invoering van de wet op het geregistreerd partnerschap .

Het doel van deze wet was het toekennen van een aantal rechten aan niet-gehuwde partners. In het bijzonder worden sinds de invoering van deze wet partners die verbonden zijn door een geregistreerd partnerschap dat meer dan drie jaar voor het opvallen van de nalatenschap aangegaan werd, voor zover het successierecht / registratierecht op schenkingen betreft, behandeld als echtgenoten.

⁴⁵ Wet van 9 juli 2004 betreffende de wettelijke gevolgen van bepaalde vormen van partnerschap ("loi sur les effets légaux de certains partenariats), *Mémorial A*, 6 augustus 2004, nr. 143, blz. 2020.

VI. Bestaan er spanningen tussen het successie- en schenkingsrecht en het EU-recht?

Naar onze mening zou er sprake kunnen zijn van een conflict vanwege de niet-aftrekbaarheid van verplichtingen bij het bepalen van de belastinggrondslag voor overgangsrecht (mogelijke strijdigheid met het principe van vrij kapitaalverkeer, vergelijk HvJ EG, 11.12.2003, Barbier)

VII. Hoe wordt in Luxemburg successie- en schenkingsrecht geheven bij (internationale) kapitaalstromen van en naar doelvermogens zoals stichtingen en trusts?

A. Trust

Luxemburg heeft in 2003 de Conventie van Den Haag geïmplementeerd⁴⁶. Deze wet bevat de volgende principes:

- Registratie (en diensgevolge betaling van registratierechten) is niet verplicht voor het afsluiten en wijzigen van een trustovereenkomst die valt binnen de reikwijdte van de Conventie van Den Haag, behalve waar het betreft Luxemburgse onroerende zaken, schepen of vliegtuigen die geregistreerd zijn in Luxemburg betreft. Indien de partijen besluiten een dergelijke trustovereenkomst te registreren, wordt slechts het algemene vaste registratierecht van € 12 geheven.
- Inbreng van de vermogensbestanddelen van de trustee in het erfdeel van de insteller van de trust binnen een periode van 30 jaar wordt niet belast met overgangsrecht.
- De vrije overdracht van vermogensbestanddelen door de trustee aan een begunstigde anders dan de insteller van de trust wordt belast met successierecht / schenkingsrecht; het tarief hangt af van de verwantschap tussen de insteller van de trust en de begunstigde.

B. Stichtingen

In Luxemburg is de stichting ("foundation") een structuur waarbij een persoon al zijn vermogensbestanddelen of een deel daarvan bestemt voor de oprichting van een instelling die een filantropische, maatschappelijke, religieuze, wetenschappelijke, artistieke, educatieve, sportieve of toeristische doelstelling heeft. De aan de stichting geschonken vermogensbestanddelen worden eeuwigdurend toegekend. Om als zodanig erkend te worden, behoeft een stichting toestemming door middel van een groothertogelijke verordening.

Vanwege het specifieke doel van zodanige instellingen, geldt voor de vermogensbestanddelen die daaraan gegeven of toegekend worden een speciaal belastingregiem: het registratierecht bedraagt 7,2% en het successierecht 6%⁴⁷. Opgemerkt zij dat dit regiem uitsluitend van toepassing is op Luxemburgse stichtingen.

⁴⁶ Wet van 27 juli 2003, *Mémorial A*, 3 September 2003, nr. 124, blz. 2620.

⁴⁷ Wet van 29 december 1971, *Mémorial A*, 1971, blz. 2733.

3.3 Frankrijk

I. Welke wetssystematiek kent Frankrijk voor wat betreft de successie- en schenkingsrechtwetgeving?

In het Franse successierecht ligt de nadruk vooral op de begunstigen, en niet zozeer op de nalatenschap. De Franse benadering van successierecht is om belasting te heffen over het geld in handen van de begunstigen in plaats van over de nalatenschap als geheel. De hoogte van de belasting is afhankelijk van de familierechtelijke relatie tussen de begunstigde en de overledene.

Bij de behandeling van vragen met betrekking tot Frans successierecht is het van belang om te bedenken dat Frans civielrecht aanzienlijke bescherming biedt aan bepaalde categorieën erfgenamen via zogenoemde regels van "forced heirship"⁴⁸. Deze regels beperken de vrijheid van een testateur om te bepalen aan wie zijn/haar nalatenschap na overlijden wordt overgedragen aanzienlijk. Op grond van de huidige wetgeving geldt dat, indien de overledene kinderen nalaat, een deel van zijn/haar nalatenschap voor hen - en wanneer er geen kinderen zijn voor zijn/haar ouders - is gereserveerd. Dit geldt ongeacht enige testamentaire beschikking. Derhalve is een langstlevende echtgenoot in feite alleen beschermd indien er geen bloedverwanten in de direct opgaande of neergaande lijn zijn.

Recentelijk, in juni 2006, is er echter een wetwijziging behandeld als gevolg waarvan ouders met ingang van 1 januari 2007 niet langer beschermde erfgenamen zijn. Met andere woorden: een testateur is dan vrij om hen bij testament uit te sluiten van enig recht op zijn/haar nalatenschap en een langstlevende echtgenoot zal meer bescherming genieten, aangezien deze al wordt beschermd indien er geen kinderen zijn.

De rechten van de langstlevende echtgenoot zijn afhankelijk van de status van de andere erfgenamen die recht hebben op een deel van de nalatenschap. Voorts is van belang dat de aanspraak van een echtgenoot op de nalatenschap wordt bepaald in de samenhang tussen het Franse erfrecht en het geldende huwelijksgoederenregime.

⁴⁸ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Het stelsel van legitieme portie.

- II. Wat is de tariefstructuur en wat is de opbrengst (gerelateerd aan macro-economische grootheden als het BBP en de totale belastingopbrengsten) en welke vrijstellingen zijn van toepassing?

OPBRENGST

In Frankrijk heeft het successierecht in 2006 naar schatting € 7,2 miljard opgeleverd, terwijl de opbrengst uit schenkingsrecht in 2006 wordt geschat op € 1,4 miljard.

Onderstaande tabel laat de in 2005, 2004 en 2003 aan schenkingsrecht en successierecht ontvangen bedragen zien, alsmede een weergave van deze cijfers als percentage van het Bruto Nationaal Product.

In miljarden euro's *	2003		2004		2005	
BNP	1 604,70		1 669		1 718,82	
Schenkingsrecht	0,851	0,05%	1,26	0,08%	1,43	0,08%
Successierecht	6,50	0,41%	7,40	0,44%	7,34	0,43%
Totaal	7,35	0,46%	8,66	0,52%	8,77	0,51%

* 1 miljard euro = € 1.000.000.000

N.B.: Dit zijn de cijfers zoals deze door het Franse Ministerie van Financiën zijn gepubliceerd. Het cijfer op de documenten met betrekking tot in 2005 geheven schenkingsrecht bedroeg € 1,26 miljard. Dit lijkt echter niet overeen te komen met de procentuele stijging van het schenkingsrecht tussen 2004 en 2005. Derhalve hebben wij het bedrag aan schenkingsrecht voor 2005 gebaseerd op de procentuele stijging tussen 2004 en 2005. Dit lijkt overeen te komen met de informatie in de andere documenten die wij hebben ontvangen.

TARIEFSTRUCTUUR

Om de werkingssfeer van het Franse successie- of schenkingsrecht vast te stellen, dient eerst de vraag van de domicilie (woonplaats) te worden behandeld.

Woonplaats

Op grond van Frans nationaal recht zijn de regels voor het bepalen van de woonplaats met betrekking tot successierecht gelijk aan de regels die gelden voor de Franse inkomstenbelasting; deze worden gedefinieerd in artikel 4B van de Franse Belastingwet. De overledene was een binnenlands belastingplichtige van Frankrijk indien aan één van de volgende criteria was voldaan:

1) Hij/zij had zijn/haar gezinswoning of gewone verblijfplaats in Frankrijk

- a.) De "gezinswoning" is de plaats waar de persoon en zijn/haar gezin, d.w.z. echtgenoot en inwonende kinderen regelmatig samenkomen.
- b.) Vaste verblijfplaats

Aan deze voorwaarde is voldaan indien een persoon meer dan 183 dagen in Frankrijk heeft doorgebracht of indien de persoon meer tijd in Frankrijk heeft doorgebracht dan in enig ander land. Hierbij dient echter te worden opgemerkt dat de rechter alleen naar deze voorwaarde zal kijken als het land waar de "gezinswoning" zich bevond niet kan worden bepaald.

2) Frankrijk was het land van waaruit hij/zij zijn/haar beroepsactiviteiten voornamelijk uitoefende.

3) Het centrum van de economische belangen van de overledene was in Frankrijk.

Om te zien of aan deze voorwaarde is voldaan, zal de rechter kijken of het grootste deel van de inkomsten van een persoon al dan niet uit Franse bronnen afkomstig is en of het grootste deel van zijn/haar vermogen zich in Frankrijk bevindt.

Indien hierbij meer dan één land betrokken is en er mogelijk sprake is van tegenstrijdige woonplaats, dan is het van belang om te controleren of er een verdrag van toepassing is en om de voorrangsbepaling te bezien om een dergelijk vraagstuk op te lossen.

Er zijn dan twee situaties te onderscheiden:

A.) De overledene was een Frans ingezetene

- Indien de overledene op het moment van overlijden een Frans ingezetene was, zullen de erfgenamen op wereldwijde basis worden belast, d.w.z. over zowel in Frankrijk als elders gelegen vermogensbestanddelen.

B.) Indien de overledene geen Frans ingezetene was

- Indien de begunstigde geen Frans ingezetene is, is hij/zij belastingplichtig op grond van successierecht over in Frankrijk gelegen vermogensbestanddelen.
- Indien de begunstigde op het moment van het overlijden een Frans binnenlands belastingplichtige is, is hij/zij belasting schuldig zowel over vermogensbestanddelen die in Frankrijk liggen als die elders gelegen zijn. Indien de begunstigde echter minder dan zes jaar van de laatste periode van tien jaar voorafgaande aan het overlijden een Frans ingezetene is geweest, is hij/zij alleen belasting schuldig over in Frankrijk gelegen vermogensbestanddelen.

Dezelfde regels zijn van toepassing op schenkingen.

Dit roept vervolgens de vraag op wat wordt verstaan onder vermogensbestanddelen uit Franse bron?

- alle roerende en onroerende goederen die zich in Frankrijk bevinden, worden geacht uit Franse bron afkomstig te zijn en zijn derhalve in Frankrijk belast op grond van Frans nationaal recht. Derhalve geldt het situsbeginsel;
- vorderingen op in Frankrijk gevestigde debiteuren;
- effecten en aandelen uitgegeven door de Franse Staat, een openbaar lichaam of een vennootschap met hoofdvestiging in Frankrijk;
- aandelen in vennootschappen die zich hoofdzakelijk met vastgoed bezighouden; dat wil zeggen dat meer dan 50% van de activa van de vennootschap bestaat uit in Frankrijk gelegen vastgoed.

Hierbij is van belang dat bovenstaande regels voortvloeien uit Frans nationaal recht en derhalve onderworpen zijn aan de bepalingen van relevante verdragen ter voorkoming van dubbele belasting.

Belastinggrondslag

Waarde van de vermogensbestanddelen

De waarde die moet worden aangehouden voor het berekenen van het Franse successierecht is de reële marktwaarde op het moment van overlijden. Deze dient overeen te komen met de prijs die bij verkoop van het desbetreffende goed op het moment van overlijden zou kunnen worden verkregen, rekening houdend met marktwerking (vraag en aanbod) en de fysieke, juridische en economische kenmerken van het goed.

Hierbij dient te worden opgemerkt dat er specifieke waarderingsregels bestaan voor bepaalde soorten vermogensbestanddelen. Zo geldt een forfaitaire aftrek van 20% van de marktwaarde van het goed indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- het goed vormde het hoofdverblijf van de overledene op het moment van overlijden en is tevens in gebruik als hoofdverblijf door de langstlevende echtgenoot of partner;
- deze bepaling geldt ook indien in de woning op het moment van overlijden minderjarige kinderen, of meerderjarige kinderen die niet hun eigen zaken kunnen behartigen, woonachtig zijn;
- meerderjarige kinderen die niet in hun eigen levensonderhoud kunnen voorzien als gevolg van een, hetzij aangeboren hetzij later opgetreden, lichamelijke of verstandelijke handicap, kunnen ook gebruik maken van deze regel indien zij de woning in gebruik hebben als hun hoofdverblijf.

Schulden

De boedelschulden mogen van de waarde van de nalatenschap worden afgetrokken, mits deze door de begunstigen worden onderbouwd en mits het schulden van de overledene betreft.

Sommige schulden mogen uitsluitend worden afgetrokken als aan bepaalde voorwaarden is voldaan.

Tarieven

De hoogte van de belasting is sterk afhankelijk van de familierechtelijke relatie tussen de begunstigde en de overledene of schenker.

In het kader van successierecht heeft Frankrijk niet gekozen voor een algemene benadering die voor iedereen hetzelfde is. Het geldende belastingtarief in termen van successierecht hangt sterk af van de relatie tussen de begunstigde en de overledene of schenker. Als er een nauwe

familieband tussen hen bestaat, is het belastingtarief lager dan wanneer de begunstigde een derde is. Dus: hoe nauwer de band, hoe lager het marginale tarief.

De successie- en schenkingsrechtstarieven (voor 2006) luiden als volgt:

Tabel I
Overdrachten tussen echtgenoten in €

Belastingsschijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage
van	tot	%
Tot 7.600		5%
7.600	15.000	10%
15.000	30.000	15%
30.000	520.000	20%
520.000	850.000	30%
850.000	1.700.000	35%
Meer dan 1.700.000		40%

Tabel II
Overdrachten van ouders aan kinderen in €

Belastingsschijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage
van	tot	%
Tot 7.600		5
7.600	11.400	10
11.400	15.000	15
15.000	520.000	20
520.000	850.000	30
850.000	1.700.000	35
Meer dan 1.700.000		40

Tabel III

Overdrachten tussen partners in geval van een « PACS » in €

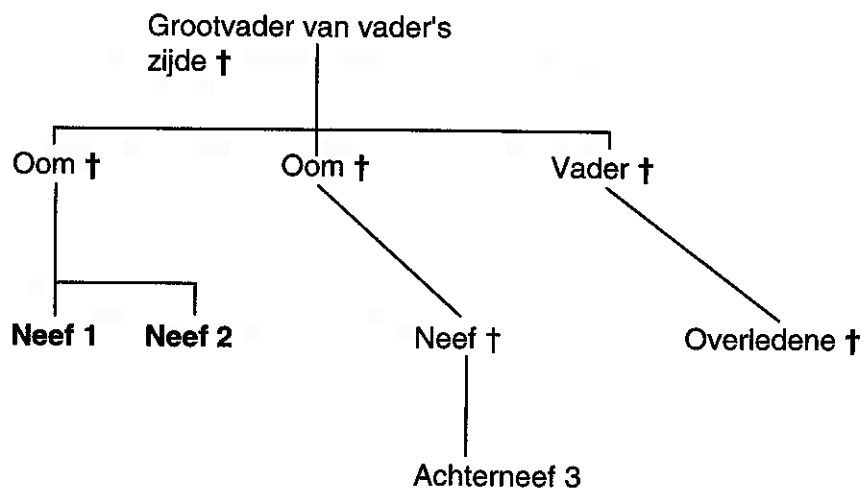
Belastingstijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage
van	tot	%
Tot 15.000		40%
Meer dan 15.000		50%

Tabel IV

Overdrachten tussen broers en zusters in €

Belastingstijven in €		Per schijf toepasselijk heffingspercentage
van	tot	%
Tot 23.000		35%
Meer dan 23.000		45%

Andere, nog niet genoemde, familieleden met een verder verwijderde familierelatie tot en met de vierde graad met de overledene zijn belastingplichtig tegen een forfaitair tarief van 55%. Een voorbeeld van een familielid in de vierde graad is een neef of nicht, zie onderstaand diagram:



In bovenstaand diagram zijn de neven 1 en 2 familieleden in de vierde graad. Verder verwijderde familieleden, alsmede niet-verwante begunstigen, zijn belastingplichtig tegen een tarief van 60%.

Overige nalatenschappen (€)	
Tot de vierde graad	55%
Boven de vierde graad	60%

VRIJSTELLINGEN

1. Successierecht

Bepaalde vermogensbestanddelen zijn niet belast voor het successierecht. Als zodanig zijn deze vermogensbestanddelen uitgesloten van de belastinggrondslag of wordt er bij de bepaling van de belastinggrondslag rekening gehouden met een lagere waarde:

- De overgang van lijfrentekapitaal tussen echtgenoten of erfgenamen in de rechte lijn⁴⁹;
- Levensverzekeringscontracten met een benoemde begunstigde;
- Iedere begunstigde afzonderlijk kan maximaal € 152.500 van het kapitaal van de polis ontvangen zonder dat daarover successierecht verschuldigd is, een en ander op voorwaarde dat de polishouder de premies heeft betaald vóór het bereiken van de leeftijd van 70 jaar. Over het meerdere is een bronbelasting verschuldigd tegen een tarief van 20%.
- Indien de polishouder echter ouder was dan 70 jaar op het moment van betaling van de premies, is over alle premies boven een drempel van € 30.500 successierecht verschuldigd. Indien de overledene meer dan één polis had, worden al deze polissen meegerekend voor de vaststelling of de drempel al dan niet is overschreden. Voorts geldt dat, indien er meer dan één begunstigde is, het belastingvrije bedrag wordt verdeeld naar evenredigheid van hun aandeel in de polis;
- Bosbouwgrond kan tot maximaal driekwart van de waarde van de grond worden vrijgesteld, mits aan de volgende voorwaarden is voldaan:
 - partijen leggen een bewijs van het Ministerie van Landbouw over waaruit blijkt dat de bosbouwgrond voldoet aan een van de in artikel L8 van de Bosbouwwet genoemde voorwaarden van lange termijnbeheer;
 - de begunstigden verklaren dat zij met betrekking tot de grond gedurende een periode van dertig jaar aan een in artikel L8 van de Bosbouwwet genoemde voorwaarden van lange termijnbeheer zullen voldoen;

⁴⁹ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Bedoeld is dat indien lijfrente-uitkeringen worden ontvangen op het leven van één echtgenoot en deze uitkeringen bij overlijden overgaan op de overlevende echtgeno(o)t(e), deze resterende uitkeringen niet tot de grondslag worden gerekend.

- Het teruggevalen belang in landbouwgrond die onder een plattelandserfpacht valt of onder een plattelandspachtovereenkomst die alleen aan derden kan worden overgedragen⁵⁰, komt in aanmerking voor een gedeeltelijke vrijstelling, mits de begunstigde gedurende een periode van vijf jaar na het overlijden eigenaar van het goed blijft.
- Om voor deze regeling in aanmerking te komen, dient de plattelandserfpacht te zijn verleend in overeenstemming met artikel L 416-1 t/m L 416-9 van de Plattelandswet. Plattelandspachtovereenkomsten die alleen aan derden kunnen worden overgedragen moeten, om in aanmerking te komen, zijn verleend in overeenstemming met artikel L 418-1 t/m L 418-5 van de Plattelandswet;
- Op aandelen of belangen in '*Groupements Fonciers Agricoles*' (hierna ook: GFA) kan ook een gedeeltelijke vrijstelling, gelijk aan driekwart van hun waarde, van toepassing zijn. Om voor deze vrijstelling in aanmerking te komen, moet aan de volgende voorwaarden zijn voldaan:
 - de statuten van de GFA moeten verbieden dat de groep het land zelf gebruikt;
 - de activa van de GFA moeten onder een plattelandserfpacht vallen of onder een plattelandspachtovereenkomst die alleen aan derden kan worden overgedragen;
 - de overledene moet de aandelen ten minste twee jaar voorafgaand aan zijn/haar overlijden gehouden hebben. Dit vereiste geldt niet voor aandelen die zijn ontvangen als tegenprestatie voor de inbreng van vastgoed of onroerende zaakrechten op grond met een landbouwbestemming, mits die ruil plaatsvond ten tijde van de oprichting van de GFA;
 - de begunstigde moet gedurende een periode van vijf jaar eigenaar van de vermogensbestanddelen blijven;
 - voor schenkingen ten gunste van de pachter of een verwante persoon dient de pacht ten minste twee jaar vóór de schenking te zijn verleend;

Deze driekwart-vrijstelling is beperkt tot een maximumbedrag van € 76.000 per ontvanger. Indien de vrijstelling dit bedrag van € 76.000 te boven gaat, is de vrijstelling beperkt tot 50% van de waarde van de vermogensbestanddelen boven deze limiet;

- Schenkingen en erfenissen die aan erkende charitatieve instellingen worden toegekend;
- Historische en beschermde monumenten: gebouwen die op een officiële lijst staan, zijn vrijgesteld van successie- en schenkingsrecht. Voorwaarde voor deze vrijstelling is echter dat de begunstigten een overeenkomst voor onbepaalde tijd met de Ministeries van Cultuur en Financiën ondertekenen, waarin de voorwaarden voor toegang voor het publiek zijn neergelegd;
- Wanneer het recht tot gebruik van een goed ("vruchtgebruik") bij overlijden van de vruchtgebruiker weer bij de blote eigendom wordt gevoegd, aangezien de erfgenaam reeds de blote eigendomsrechten (*'nue-propiété'*) bezit;
- Voor activa van een onderneming geldt een vrijstelling van driekwart van hun waarde, mits aan de volgende voorwaarden is voldaan:

⁵⁰ Voetnoot Deloitte Belastingadviseurs BV: Bedoeld wordt dat indien landbouwgrond voor een langere periode wordt geleased c.q. wordt verhuurd aan een boerenbedrijf er een gedeeltelijke vrijstelling kan worden verkregen.

- de onderneming moet ten minste twee jaar voorafgaand aan het overlijden eigendom zijn geweest van de overledene, indien zij onder bezwarende titel is verkregen;
- de begunstigden moeten in de aangifte successierecht verklaren de activa ten minste zes jaar na de datum van overdracht daarvan aan te houden;
- een van de begunstigden die heeft verklaard de onderneming te zullen aanhouden, dient de bedrijfsactiviteiten gedurende een periode van vijf jaar na de datum van overdracht uit te oefenen.

Belastingvrije som

Er zijn verschillende soorten belastingvrije sommen mogelijk voor bepaalde begunstigden, afhankelijk van hun relatie met de overledene:

Relatie van begunstigde tot overledene/schenker	Belastingvrije som in €
1. Langstlevende echtgenoot	76.000
2. Partners op basis van 'PACS'	57.000
3. Bloedverwanten in de direct op- en neergaande lijn	50.000
4. Broers en zusters (mits aan bepaalde voorwaarden is voldaan)	57.000
5. Broers en zusters (indien niet aan de voorwaarden voor hogere aftrek is voldaan)	5.000
6. Verstandelijk of lichamelijk gehandicapten (deze regeling kan cumulatief gelden met de aftrek voor bloedverwanten in de direct op- of neergaande lijn en langstlevende echtgenoten.)	50.000
7. Personen die niet in aanmerking komen voor een van bovenstaande regelingen.	1.500
8. Een algemene belastingvrije som is mogelijk voor erfgenamen in de directe lijn en/of de langstlevende echtgenoot. Deze aftrek wordt toegepast naar evenredigheid van hun aandeel in de nalatenschap.	50.000

Alle bovenstaande regelingen, met uitzondering van 4 en 7, gelden ook voor schenkingen bij leven.

⁵¹ Op grond van Frans recht kunnen twee personen, ongeacht hun geslacht, een Frans geregistreerd partnerschap ('PACS') aangaan. Het doel van een dergelijke overeenkomst is om de personen in staat te stellen hun gemeenschappelijk leven te regelen en om ongehuwde partners bij overlijden van een van hen een grotere mate van bescherming te bieden, zonder dat zij daartoe gehuwd moeten zijn.

Heffingskorting voor gezinsuitgaven

Indien de begunstigde op het moment van het overlijden meer dan drie nog levende kinderen heeft (ongeacht hun leeftijd), hebben zij recht op een heffingskorting voor gezinsuitgaven. Deze bedraagt € 610 per kind vanaf het derde kind voor een overdracht tussen echtgenoten of erfgenamen in de directe lijn en € 305 per kind vanaf het derde kind voor overige overdrachten.

Deze heffingskortingen gelden ook voor schenkingen bij leven.

Voorbeeld

Een persoon overlijdt en laat haar boedel ter waarde van netto € 600.000 na aan haar drie kinderen. Haar echtgenoot is reeds eerder overleden, zodat de gehele nalatenschap verdeeld wordt onder de drie kinderen. Geen van de overleden kinderen heeft meer dan twee kinderen. Iedere begunstigde betaalt belasting over zijn/haar aandeel in de nalatenschap. Het successierecht wordt als volgt berekend (alles in €):

Nettowaarde nalatenschap	600 000
Aandeel in de nalatenschap per erfgenaam (600 000/3)	200 000
Belastingvrije som	- 50 000
Algemene belastingvrije som (50 000/3)	- 16 667
Belastbare nalatenschap per erfgenaam	133 333

Overdrachten van ouders aan kinderen in €	Belastingtarief	Verschuldigde belasting in €
Tot 7.600	5%	380
7.600 – 11.400	10%	380
11.400 – 15.000	15%	540
15.000 – 133.333	20%	23 667
Verschuldigd successierecht per erfgenaam		24 967
Verschuldigd successierecht over de gehele nalatenschap		74 901
% van de totale waarde van de nalatenschap	12,48%	

52

De algemene belastingvrije som ad € 50.000 moet worden verdeeld over de drie erfgenamen.

1.2 Naleving en betaling

In principe zijn de begunstigen van de nalatenschap verplicht een aangifte successierecht in te dienen, zelfs als er geen belasting verschuldigd is. Indien de overledene in Frankrijk is overleden, hebben de begunstigen van zijn/haar nalatenschap zes maanden de tijd om de aangifte successierecht in te dienen. Deze termijn wordt verlengd tot 12 maanden na de datum van overlijden indien de overledene buiten Frankrijk is overleden. De termijn is niet gekoppeld aan de woonplaats van de overledene, maar aan de plaats van overlijden.

Er bestaat echter geen verplichting tot indiening van een aangifte successierecht voor nalatenschappen met een brutowaarde van minder dan € 50.000 die worden overgedragen aan erfgenenamen in de directe lijn of aan een langstlevende echtgenoot. Voor andere overdrachten geldt dat de brutowaarde van de nalatenschap minder dan € 3.000 moet bedragen.

Voorts is het van essentieel belang, teneinde van deze vrijstelling gebruik te kunnen maken, dat er geen eerdere ongeregistreerde of niet-aangegeven schenkingen hebben plaatsgevonden.

In principe moet tegelijkertijd met het indienen van de aangifte aan de betalingsplicht van de begunstigde op grond van het successierecht worden voldaan. De begunstigen kunnen echter een verzoek indienen om in termijnen te betalen of betaling uit te stellen indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan. In beide gevallen moeten zij een betalingsregeling aanvragen en moet een dergelijk verzoek vergezeld gaan van aanbieding van garanties.

Indien een verzoek om een betalingsregeling aanvaard wordt, is in principe rente verschuldigd ter hoogte van de wettelijke rente per de datum van het verzoek (voor 2006: 2,1%). Een lagere rentevoet geldt echter indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan.

Betaling in termijnen

Successierecht kan in verschillende gelijke termijnen worden voldaan met intervallen van maximaal zes maanden gedurende een periode van maximaal vijf jaar. Deze maximale periode kan tot tien jaar worden verlengd indien de begunstigen van de nalatenschap erfgenenamen in de directe lijn zijn of de langstlevende echtgenoot, mits ten minste 50% van de vermogensbestand-delen van de nalatenschap niet-liquide middelen betreft.

Uitgestelde betaling

De betaling van successierecht kan in bepaalde gevallen ook uitgesteld worden, bijvoorbeeld:

indien de nalatenschap de overdracht van een aandeel in de blote eigendom van een onroerende zaak behelst;

in verband met het aandeel van de langstlevende echtgenoot in de nalatenschap indien de nalatenschap ten minste 50% niet-liquide middelen omvat.

Het Franse recht kent ook specifieke bepalingen met betrekking tot de overgang van ondernemingen. Begunstigen van dergelijke vermogensbestanddelen kunnen betaling vijf jaar uitstellen. Zij kunnen dan volstaan met een jaarlijkse betaling van de verschuldigde rente. Aan het einde van de periode van vijf jaar kunnen de betalingen worden gespreid over een periode van tien jaar, waarbij elke zes maanden 1/20 van de schuld wordt voldaan, tezamen met een betaling van de verschuldigde rente.

De desbetreffende onderneming moet een activiteit uitoefenen met een industrieel, commercieel, traditioneel vakmanschaps- (*artisanale*) of zelfstandig ondernemers- (*liberale*) karakter.

Indien de overdracht een eenmanszaak betreft, dienen alle activa met betrekking tot de onderneming te worden overgedragen (behoudens in geval van gezamenlijke eigendom van activa tussen echtgenoten, in welk geval de overdracht slechts de helft van de activa hoeft te behelzen). De onderneming moet door de overledene zijn gedreven.

Voor aandelen geldt dat deze niet genoteerd mogen zijn en dat de begunstigde ten minste 5% van het aandelenkapitaal moet ontvangen.

Rente is verschuldigd ter hoogte van de wettelijke rente per de datum van overlijden. Zoals eerder is gesteld, bedraagt de rentevoet voor 2006 2,1%. Er geldt een rentevoet verminderd met tweederde - d.w.z. 0,7% voor 2006 - indien de waarde van de onderneming of de nominale waarde van de door iedere begunstigde ontvangen aandelen 10% van de waarde van de onderneming of het maatschappelijk kapitaal te boven gaat, of indien in het algemeen meer dan tweederde van het maatschappelijk kapitaal wordt overgedragen.

Hierbij dient te worden opgemerkt dat een verkoop van meer dan tweederde van de ontvangen vermogensbestanddelen zou leiden tot onmiddellijke opeisbaarheid van de schuld.

2. Schenkingsrechten

Vanuit Frans perspectief geldt de schenking bij leven als een van de belangrijkste middelen voor vermogensplanning.

Schenken bij leven worden in het algemeen belast op dezelfde grondslag en tegen dezelfde tarieven als successierecht. Er zijn echter bepaalde verschillen, in het bijzonder in verband met de belastingkortingen die gelden voor schenkingen bij leven.

In tegenstelling tot sommige andere landen voorziet het Franse recht ook in belasting op schenkingen tussen echtgenoten.

Schenken bij leven maken het iemand mogelijk om eerder te beginnen met de overdracht van een deel van zijn/haar nalatenschap en kunnen onder bepaalde omstandigheden een lagere belastingschuld opleveren. Een schenking wordt niet ingebracht in de belastbare nalatenschap van de overledene indien deze meer dan zes jaar vóór zijn/haar overleden heeft plaatsgevonden en belast is geweest op grond van schenkingsrecht. Zo kunnen personen meerdere malen gebruik maken van de beschikbare belastingaftrekmogelijkheden en lagere belastingschijven, mits dat gebruik plaatsvindt met zesjaarlijkse intervallen.

Deze cumulatieve periode van zes jaar geldt zowel voor schenkingen bij leven als voor successierecht. Vandaar dat het van het grootste belang is om schenkingen aan te geven en te registreren, zodat de klok gaat lopen voor de cumulatieve periode van zes jaar.

Toepassing van belastingkortingen

Een andere reden waarom schenkingen bij leven een goede manier zijn om de algehele belastingdruk op een nalatenschap te verlichten is de mogelijkheid van belastingkortingen. De mogelijke kortingen zijn afhankelijk van de leeftijd van de schenker:

- voor schenkingen van volle eigendom of een levenslang vruchtgebruik wordt een heffingskorting van 50% toegestaan indien de schenker jonger is dan 70 jaar. Deze korting wordt verlaagd tot 30% indien de schenker tussen de 70 en 80 jaar oud is;
- voor schenkingen van blote eigendom van een vermogensbestanddeel wordt een heffingskorting van 35% toegestaan indien de schenker jonger is dan 70 jaar. Deze korting wordt verlaagd tot 10% indien de schenker tussen de 70 en 80 jaar oud is.

Voor schenkingen van een grootouder ten gunste van zijn/haar kleinkinderen geldt een belastingvrije som van € 30.000 per kleinkind. Voorts geldt er met ingang van 1 januari 2006 een nieuwe belastingvrije som ten bedrage van € 5.000 voor schenkingen ten gunste van neven en nichten en achterkleinkinderen.

Voorts is van belang dat, alhoewel schenkingsrecht normaal gesproken verschuldigd is door de ontvanger, indien de schenker verkiest het schenkingsrecht te betalen, dit geen aanvullende schenking vormt en een en ander dus niet gebruteerd hoeft te worden. Dit kan een manier zijn om de verschuldigde schenkingsrechten te verlagen door een totaalbedrag, inclusief belasting, te schenken.

Voorbeelden

Voor de duidelijkheid gaan we uit van een schenking van € 10.000, waarvoor een forfaitair belastingtarief van 30% geldt:

Voorbeeld 1 – Schenkingsrecht betaald door begunstigde

Bedrag van het verschuldigde schenkingsrecht: € 10.000 * 30% = € 3.000.

Als gevolg van het feit dat de begunstigde het schenkingsrecht betaalt, is het nettobedrag
€ 7.000 (€ 10.000 - € 3.000 = € 7.000).

Voorbeeld 2 – De schenker schenkt een totaalbedrag inclusief schenkingsrecht

Bedrag van schenkingsrecht: $X + (30\% * X) = € 10.000$.

$1.3X = € 10.000$.

$X = 10\ 000/1.3$

$X = € 7.692$.

Het totaalbedrag aan schenkingsrecht is gelijk aan € 2.203 = (€ 10.000 - € 7 692).

In voorbeeld 2 ontvangt de begunstigde dus een hoger nettobedrag dan in voorbeeld 1.

Waardering van blote eigendom en levenslang vruchtgebruik

Het Franse civiele recht biedt de mogelijkheid om het eigendomsbelang in roerende of onroerende goederen onder te verdelen in blote eigendomsrechten (*nue-propriété*) en (levenslang) vruchtgebruik (d.w.z. recht op inkomsten uit het goed of gebruik van dat goed).

Schenkingsrechten van blote eigendomsrechten vallen onder een specifiek belastingregime. De waarde daarvan wordt bepaald op basis van de leeftijd van de persoon die het recht tot gebruik van het goed (vruchtgebruik) ontvangt of houdt. Schenkingsrecht wordt dan berekend op basis van die waarde. De maximale waarde van het vruchtgebruik bedraagt 90% van de totale waarde van het vermogensbestanddeel; dit geldt indien de "vruchtgebruiker" 20 jaar of jonger is. De waarde daalt vervolgens elke tien jaar met 10%, zodat de minimumwaarde van het vruchtgebruik 10% bedraagt voor personen van 91 jaar en ouder.

De vaststelling van de waarde van het vruchtgebruik en de bijbehorende waarde van de blote eigendom vindt als volgt plaats:

Leeftijd vruchtgebruiker	Waarde vruchtgebruik	Waarde blote eigendom
Maximaal 20 jaar	90%	10%
Tussen 21 en 30 jaar	80%	20%
Tussen 31 en 40 jaar	70%	30%
Tussen 41 en 50 jaar	60%	40%
Tussen 51 en 60 jaar	50%	50%
Tussen 61 en 70 jaar	40%	60%
Tussen 71 en 80 jaar	30%	70%
Tussen 81 en 90 jaar	20%	80%
91 jaar en ouder	10%	90%

III. Zijn er feitelijke voornemens tot wijziging in de successie- en schenkingsrechtwetgeving? En wat zijn de motieven waarom landen ervoor kiezen om successie- en schenkingsrechten te verhogen, te verminderen dan wel af te schaffen?

Jean-François Copé, de begrotingsminister, heeft eerder dit jaar bevestigd dat het successierecht met betrekking tot langstlevende echtgenoten in de begroting voor 2007 niet wordt afgeschaft. Voorts bestaan er op dit moment geen aanverwante bepalingen in de staatsbegroting voor 2007 waarover in december 2006 moet worden gestemd. Jean-François Copé zou eerder hebben gezegd dat het een relevante hervorming betrof, in het bijzonder voor mensen in het bedrijfsleven, maar dat het om budgettaire redenen erg moeilijk werd om dit in de begroting voor 2007 door te voeren.

Aangezien het mandaat van Jacques Chirac echter snel zijn einde nadert, blijkt het successierecht nu reeds een van de belangrijkste discussiepunten te zijn voor de naderende presidentsverkiezingen die in april/mei 2007 zullen plaatsvinden.

De UMP, thans de regeringspartij, heeft als één van de speerpunten van haar verkiezingsprogramma voor de parlementsverkiezingen, die ook in 2007 zullen plaatsvinden, een voorstel opgenomen om het successierecht in Frankrijk af te schaffen.

Hoe ver zal dit gaan? Hoewel de precieze bedoeling van de UMP met betrekking tot het successierecht nog moet worden vastgesteld, lijkt duidelijk dat het niet haar bedoeling zal zijn het successierecht in Frankrijk onmiddellijk af te schaffen. Waarschijnlijker is het dat het voorstel wat meer gematigd zal zijn, waarbij het de bedoeling van een dergelijke bepaling is om het gezinnen die zich qua vermogen meer in de middenklasse bevinden, mogelijk te maken hun vermogensbestanddelen aan hun kinderen over te dragen zonder dat die overdracht aan een hoog belastingtarief onderworpen is.

De gedachte achter een dergelijk voorstel lijkt te zijn om de middeninkomens in Frankrijk te paaien, aangezien men hoogstwaarschijnlijk meent dat een onmiddellijke afschaffing te ver gaat, om nog niet te spreken van het aanzienlijke verlies aan inkomsten voor de Franse schatkist dat daarmee gepaard gaat.

Nicolas Sarkozy, de meest waarschijnlijke kandidaat voor de UMP bij de presidentsverkiezingen, heeft reeds aangegeven dat hij vóór een – ten minste gedeeltelijke – afschaffing is, maar dat de precieze details van een dergelijke hervorming nog moeten worden ingevuld.

IV. Welke wijzigingen in het successie- en schenkingsrecht hebben er in de afgelopen 5 jaar plaatsgevonden?

Er zijn de afgelopen vijf jaar geen wezenlijke wijzigingen in de successie- en schenkingsrechtregimes aangebracht. De belangrijkste wijzigingen in de afgelopen vijf jaar zijn echter als volgt:

- In de Financieringswet 2006 is de cumulatieve periode met betrekking tot schenkingsrecht en successierecht verlaagd van tien naar zes jaar. Dit betekent dat schenkingen aan de begunstigde(n) van de nalatenschap in de zes jaren voorafgaand aan het overlijden moeten worden ingebracht in hun aandeel in de nalatenschap. Derhalve worden zij geacht gebruik te hebben gemaakt van alle mogelijke belastingvrije sommen en lagere belastingschijven van de progressieve schaal over die schenkingen.
- In de Financieringswet 2006 zijn drie nieuwe soorten belastingvrije sommen ingevoerd:
 - een belastingvrije som ten bedrage van € 5.000 ten behoeve van broers en zusters in geval van overdracht hetzij bij overlijden hetzij als schenking. Deze kan niet worden opgeteld bij de hogere belastingvrije sommen van € 57.000 waarop broers en zusters onder bepaalde omstandigheden recht hebben;
 - een belastingvrije som ten bedrage van € 5.000 voor schenkingen ten gunste van neven en nichten; en
 - een belastingvrije som ten bedrage van € 5.000 voor schenkingen ten gunste van kleinkinderen.
- In de Financieringswet 2005 is een algemene belastingvrije sommen ingevoerd die geldt indien er sprake is van een langstlevende echtgenoot en erfgenamen in de directe lijn. Deze wordt verdeeld naar evenredigheid van ieders aandeel in de nalatenschap.
- Voorts is in de Financieringswet 2005 het bedrag van de belastingvrije sommen voor erfgenamen in de directe lijn en voor gehandicapten verhoogd van € 46.000 naar € 50.000. Verder werd het bedrag van de voorwaardelijke belastingvrije sommen voor erfenissen tussen broers en zusters verhoogd van € 15.000 naar € 57.000.
- In de Financieringswet 2005 is het vereiste dat geregistreerde partners hun PACS een bepaalde tijd moesten hebben geregistreerd alvorens in aanmerking te komen voor de geldende belastingvrije sommen en belastingtarieven in geval van schenkingen afgeschaft. In plaats daarvan werd bepaald dat het voordeel van die beschikkingen teniet zou gaan indien het PACS in het jaar van aangaan of het daaropvolgende jaar zou eindigen om enige andere reden dan een huwelijk tussen de betrokken personen. Voorts werd de mogelijkheid voor geregistreerde partners van de forfaitaire korting voor het hoofdverblijf opengesteld.
- In de Financieringswet 2004 werd een nieuwe methode ingevoerd voor waardering van genoteerde aandelen in het kader van successierecht, waarbij belastingplichtigen deze met ingang van 1 januari 2004 konden waarderen op basis van een gemiddelde over de periode van 30 beursdagen voorafgaande aan het overlijden van de overledene.
- Voorts is in de Financieringswet 2004 de tabel voor waardering van het levenslange vruchtgebruik met betrekking tot een goed en de bijbehorende waarde van de blote eigendom herzien. De oude waarderingstabel luidde als volgt:

Leeftijd vruchtgebruiker	Waarde vruchtgebruik	Waarde blote eigendom
Tot en met 19 jaar	70%	30%
Tussen 20 en 29 jaar	60%	40%
Tussen 30 en 39 jaar	50%	50%
Tussen 40 en 49 jaar	40%	60%
Tussen 50 en 59 jaar	30%	70%
Tussen 60 en 69 jaar	20%	80%
70 jaar en ouder	10%	90%

- In de gewijzigde Financieringswet 2003 is de waarde van een vruchtgebruik/recht tot gebruik van een goed voor een vaste periode verhoogd van 20% naar 23% van de waarde van de volle eigendom van het goed, voor elke periode van tien jaar.
- In de Financieringswet 2003 is de beschikbare belastingvrije som voor schenkingen van grootouders aan hun kleinkinderen verhoogd van € 15.000 naar € 30.000. Deze beschikking is op 1 januari 2003 van kracht geworden.
- Voorts is in de Financieringswet 2003 een belastingkorting van 50% voor schenkingen van volle eigendom die plaatsvonden tussen 25 september 2003 en 30 juni 2005 ingevoerd. Deze periode werd in de Financieringswet 2005 verlengd tot 31 december 2005. Deze kortingen versterken het idee dat de Franse wetgever tracht de voortijdige overdracht van het vermogen van een persoon, tijdens zijn/haar leven, in tegenstelling tot bij overlijden, te stimuleren.
- In de Financieringswet 2002 is de mogelijkheid opgenomen om te profiteren van de forfaitaire aftrek van 20% voor het hoofdverblijf van de overledene op het moment van overlijden, indien het goed ook als hoofdverblijf in gebruik was door meerderjarige kinderen van de overledene of zijn/haar echtgenoot. Deze personen dienen niet in staat zijn om in hun eigen levensonderhoud te voorzien als gevolg van enige lichamelijke of verstandelijke handicap.
- Sinds 1 januari 2000 zijn in het Franse recht bepalingen opgenomen met betrekking tot verklaringen op basis waarvan kleine of familiebedrijven vrijgesteld kunnen worden van successierecht. Een en ander is in de loop van de jaren herzien. Op grond van de huidige wetgeving is een vrijstelling mogelijk tot maximaal driekwart van de waarde van de onderneming.

VI. Bestaan er spanningen tussen het successie- en schenkingsrecht en het EU-recht?

Wij zijn niet op de hoogte van jurisprudentie die enige Franse regeling met betrekking tot het schenkings- of successierecht in strijd zou achten met het Europese recht. Echter, het feit dat niet Franse charitatieve instellingen niet kunnen profiteren van de vrijstelling van successierecht, tenzij er een specifieke overeenkomst of verdrag tussen Frankrijk en het land waar de instelling geregistreerd is, kan in strijd zijn met Europees recht.

VII. Hoe wordt in Frankrijk successie- en schenkingsrecht geheven bij (internationale) kapitaalstromen van en naar doelvermogens zoals stichtingen en trusts?

Trusts vormen een in het Franse recht onbekend concept. Daarnaast bestaat er veel verdeeldheid over de belastingaanpak voor buitenlandse trusts die gevolgen hebben in Frankrijk en derhalve moet elk scenario per geval worden geanalyseerd.

Ten slotte geldt dat, hoewel stichtingen in Frankrijk wel bestaan, hiervan zeer zelden gebruik wordt gemaakt.