

# Fiscaliteit

## De regionale fiscaliteit volop in beweging

**ROGER LASSAUX**

Belastingconsulent,  
Adviseur Studiedienst IAB

*Men kan zich voorstellen dat de decentralisatie van het erfrecht het vuur van de concurrentie tussen de drie Gewesten heeft aangewakkerd. Dat kan bijvoorbeeld perfect geïllustreerd worden aan de hand van het statuut van de samenwonende. Het nieuwe Brusselse regime, dat van kracht wordt op 1 januari 2003, gaat verder dan het Waalse regime, maar blijft achter op het Vlaamse.*

### Een steeds dieper verankerde regionale dimensie

Al is het soms gewaagd om in fiscale aangelegenheden op lange termijn vooruit te kijken, er zijn voorspellingen die men toch met vrij grote zekerheid kan maken. Volgens het grootste deel van de waarnemers behoort de verdere regionalisering van onze fiscale wetgeving tot de laatste categorie. Het minste wat men kan zeggen is in ieder geval dat deze ontwikkeling stevig op de sporen staat! Al sedert meer dan 10 jaar, vanaf de inwerkingtreding van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen

en Gewesten (BS van 17 januari 1989), zijn de Gewesten immers bevoegd voor het vaststellen van de tarieven en het verlenen van vrijstellingen in verschillende domeinen met betrekking tot de vastgoedfiscaliteit, de mobiliteit en de schenkingen en erfenissen. Aan de bestaande lijst van acht belastingen, waaronder de successierechten, heeft de bijzondere wet van 13 juli 2001 "houdende de herfinanciering van de Gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de Gewesten" (BS van 3 augustus 2001) vier nieuwe belastingen toegevoegd evenals de bevoegdheid om ook de heffingsgrondslag te wijzigen, zij het voorwaardelijk en beperkt tot een welbepaald aantal gevallen (alleen de belastbare materie blijft nog een federale bevoegdheid).

Wie de hiernaast opgenomen overzichtstabel van geregionaliseerde belastingen bekijkt, zal dan ook beseffen dat alle ingrediënten aanwezig zijn voor een toenemende fiscale concurrentie tussen de drie Gewesten van ons land.

Reeds sedert meer dan tien jaar heeft het Vlaamse Gewest deze ontwikkeling in gang gezet door met zijn decreet van 20/12/1996, (BS van 31/12/1996, 3de ed.) een zeer gunstig regime in te voeren voor de successierechten bij de overdracht ten kosteloze titel van familiale ondernemingen en vennootschappen. Kort daarna volgden ook het Waals (Decreet van 20/12/1996, BS

### De regionale belastingen

- ▶ Belastingen op spelen en weddenschappen;
- ▶ Belastingen op automatische ontspanningstoestellen;
- ▶ Openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken; <sup>1</sup>
- ▶ Onroerende voorheffing;
- ▶ Successierechten van rijksinwoners
- ▶ Recht op overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners;
- ▶ Registratierechten op de overdracht onder bezwarende titel van in België gelegen onroerende goederen, behalve wanneer het gaat om een inbreng door een natuurlijke persoon van een woning in een Belgische vennootschap;
- ▶ Registratierechten op de vestiging van een hypotheek op een in België gelegen onroerend goed;
- ▶ Registratierechten op de gehele of gedeeltelijke verdeling van in België gelegen onroerende goederen, de overdracht onder bezwarende titel tussen mede-eigenaars van onverdeelde delen van dergelijke goederen en de omzettingen voorzien in de artikelen 745quater tot 745quinquies van het burgerlijk wetboek, zelfs indien er geen onverdeeldheid is ;
- ▶ Registratierechten op de schenkingen onder levenden van roerende en onroerende goederen;
- ▶ Kijk- en luistergeld;
- ▶ Verkeersbelasting;
- ▶ Belasting op inverkeerstelling;
- ▶ Eurovignet.

van 1/1/1997) en het Brussels Gewest (Decreet van 20/10/1998, BS van 1/1/1999). Resultaat: sedert 1999 0 % rechten in het Vlaamse Gewest en 3% in de andere Gewesten, maar ook relatief uiteenlopende specifieke toepassingsmodaliteiten. Terwijl de organisatie van een gunstiger klimaat voor het ondernemerschap nog werd vervolledigd door enkele kleine verbeteringen, zoals de negatieve indexcoëfficiënt die voortaan in het Vlaamse Gewest van toepassing is voor de berekening van de onroerende voorheffing op materieel en uitrusting (KB van 12/3/2002, BS van 12/04/2002), hebben de Gewesten niet gewacht om hun nieuwe bevoegdheden (ingevolge de Lambertmont-bis-akkoorden) of bepaalde nieuwe wetten aan te wenden voor maatregelen die het dagelijks leven van iedereen raken, zoals de aankoop van een huis of de keuze van de wijze van samenleven. Doorslaggevende argumenten in de strijd om te overtuigen, als het ware.

- Een van de nieuwe belastingen die aldus volledig werd geregionaliseerd is het registratierecht op de overdracht onder bezwarende titel van onroerende goederen. Het minste wat men kan zeggen is dat het Vlaamse Gewest hiervoor geen tijd heeft verloren. Bij toepassing van het decreet van 1 februari 2002 (BS van 28 februari 2002, 2de ed.) genieten dergelijke transacties met betrekking tot goederen gelegen in het Vlaamse Gewest vanaf 1 januari 2002 van aanslagvoeten gaande van 10 % (gewone goederen) tot 5 % (kleine landeigdommen, bescheiden woningen en bouwterreinen waarop een bescheiden woning zal worden opgericht) en dit onafhankelijk van het domicilie en de juridische vorm (natuurlijke persoon, rechtspersoon, VZW - ...) van de koper, terwijl op de aankoop van eenzelfde goed in de twee andere Gewesten tot nader order nog steeds de registratierechten verschuldigd zijn tegen de oude federale aan-

slagvoet van 12,5%. Zoals u hebt kunnen lezen in het diepgravend artikel dat Hilde PELGROMS aan deze belangrijke vernieuwing heeft gewijd in het voorgaande nummer van ons magazine <sup>2</sup>, heeft deze maatregel niet alleen betrekking op de verkoop, maar eveneens op de ruil of de inbreng van een woning in een vennootschap. Naast deze algemene vermindering van het tarief, kunnen de natuurlijke personen die hun (nieuwe) hoofdverblijfplaats in Vlaanderen verwerven of bouwen in bepaalde gevallen ook genieten van een vermindering op de eerste schijf van 12.500 € van de prijs of de waarde van het gekochte goed. En als kers op de taart is een weliswaar vrij ingewikkeld systeem ingevoerd voor de overdraagbaarheid van de registratierechten die reeds eerder werden betaald bij de aankoop van de oude hoofdverblijfplaats die gelegen was in het Vlaamse Gewest, ten bedrage van een maximum van 12.5000 € gecompenseerde of terugbetaalde rechten, en niet cumuleerbaar met de hierboven vermelde vermindering. Dat systeem is evenmin van toepassing ingeval van ruil van hoofdverblijfplaats.

- Dankzij de wet van 23/11/1998 die het begrip van de wettelijke samenleving (art. 1475 §1 B.W.) heeft ingevoerd, hebben sedert 1/1/2000 twee personen die samen wonen maar niet in het huwelijk kunnen of willen treden de mogelijkheid om een juridische basis aan hun relatie te geven. Er worden weinig voorwaarden gesteld aan de personen die het statuut willen aannemen dat vergelijkbaar is met een soort huwelijkse samenleving: wettelijk bekwaam zijn om overeenkomsten te sluiten volgens de artikels 1123 en 1124 B.W., niet onderling noch met een derde persoon gehuwd zijn of gebonden zijn door een andere wettelijke samenwoning en een gemeenschappelijke woonplaats

hebben. Concreet moet de verklaring van samenwoning worden gedaan door middel van een geschrift (cf. art. 1476 §1 B.W.) dat tegen ontvangstbewijs wordt afgegeven aan de ambtenaar van de burgerlijke stand van de gemeenschappelijke woonplaats. Het wettelijk samenlevingscontract beëindigen is even gemakkelijk als het aangaan. Het eindigt van rechtswege wanneer één van de samenwonenden huwt of overlijdt of, op meer voluntaristische wijze, door een verklaring (zelfs van slechts één der samenwonenden) neergelegd bij de ambtenaar van de burgerlijke stand.

#### De wettelijke samenwoning

- ▶ *Wat ze regelt:*  
Bescherming van de gezinswoning, deelname in de lasten van het gemeenschappelijk leven, verbondenheid voor de (niet overdreven) schulden die door een van de wettelijk samenwonenden worden aangegaan ten bate van het gemeenschappelijk leven en de kinderen die zij samen opvoeden, eigendom van de goederen en inkomsten, mogelijkheid om een beroep te doen op de vrederechter ingeval van conflict ...
- ▶ *Wat zij niet regelt:*  
Nalatenschap, afstamming, adoptie, sociale zekerheid, inkomstenbelasting, verblijfsvergunning van de buitenlandse partner.

Ook al blijft deze wet van 23/11/1988 in gebreke op één van de punten waarop de niet-gehuwde samenwonenden het meest hun hoop hadden gesteld – de erfenisrechten –, toch hebben de Gewesten verder doorgezet om de samenwonenden gelijk te schakelen <sup>3</sup> met de gehuwden. Ingevolge hun duidelijk verworven exclusieve bevoegdheid voor het bepalen van de aanslagvoeten, de vrijstellingen en de wijzigingen van de heffingsgrondslag (art. 1,



15 en 18 W.Succ.) is het de plaats van heffing die vandaag <sup>4</sup> de modaliteiten van de successierechten bepaalt. Zoals wij verder zullen zien, blinken de verschillende formules niet uit door uniformiteit en blijkt dat de gelijkenschakeling alleen volledig speelt in het Vlaamse Gewest, terwijl de Waalse en Brusselse regimes het voordeel beperken tot de wettelijk samenwonenden. Overal buiten Vlaanderen kunnen de feitelijk samenwonenden maar erven tegen het hoge tarief dat geldt voor de erfrechtelijke overdracht "tussen vreemden". Hoe belangrijk ook, het is echter niet het enige en doorslaggevende criterium, aangezien de Waalse en Brusselse regimes zelf ook sterk van elkaar afwijken op verschillende punten.

### De regel van de vijf jaar

Alvorens dieper in te gaan op de verschillende gewestelijke wetgevingen,

staan we nog even stil bij één kwestie. Want bij nader inzien blijkt het toch wel van primordiaal belang dat de aangifte steeds gebeurt in het Gewest waar de opbrengst van de belasting moet worden toegekend. Ziehier dan ook de, overigens recent gewijzigde, regels voor de juiste aanduiding van het bevoegde kantoor.

#### *a) Rijksinwoner*

Onder het regime van artikel 5 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en Gewesten was de plaats waar de nalatenschap was opgevallen bepalend. Ingevolge de nieuwe criteria voor de lokalisatie van de gewestelijke belastingen opgelegd door artikel 7, 2° van de wet van 13 juli 2001 houdende de herfinanciering van de gemeenschappen en de uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten (BS van 3 mei 2002), heeft de wet van 7 maart 2002 <sup>5</sup> (BS van 19

maart 2002) vervolgens de nodige technische aanpassingen <sup>6</sup> doorgevoerd. Deze veranderingen werden uitgebreid becommentarieerd in een recente circulaire <sup>7</sup>.

De lectuur daarvan wijst in hoofdzaak uit dat de opbrengst van de successierechten en de daarmee samenhangende normatieve bevoegdheden voor de nalatenschappen die zijn opgevallen sedert 1 januari 2002, worden toegekend volgens het criterium van de fiscale woonplaats van de overledene op het ogenblik van het overlijden. Met andere woorden dat de aangifte moet worden ingediend in het kantoor van de successierechten in het rechtsgebied waarin de overledene zijn laatste woonplaats had (art. 38, 1°, 1ste al. W.Succ.) Maar ook en vooral dat indien de "overledene zijn woonplaats op meer dan één plaats in België heeft gehad binnen een periode van vijf jaar die zijn overlijden voorafgaat, de nalatenschap gelokaliseerd wordt op de plaats in België waar zijn fiscale woonplaats het langst gevestigd was" (art. 39 W.Succ.). Het bepalen van het bevoegde kantoor gebeurt dus in twee stappen. Eerst moet de "fiscale woonplaats" worden bepaald. Volgens de circulaire is het "de plaats waar de overledene zijn effectieve, werkelijke en permanente woonplaats had gevestigd, alsook zijn familie, het centrum van zijn activiteiten en de zetel van zijn zaken en bezigheden". Hoewel zij soms verschilt van de burgerlijke domicilie, maar wel altijd uniek is, gaat het in principe om de "woonplaats waarvan een persoon uitdrukkelijk bij de gemeente heeft verklaard er zijn hoofdvestiging van te maken". Vervolgens moet worden nagegaan of deze woonplaats niet naar een ander Gewest van het land werd verplaatst in de loop van een periode van vijf jaar <sup>8</sup> die aan het overlijden voorafgaat. In bevestigend geval is het Gewest bevoegd waar de overledene zijn fiscale woonplaats het langst heeft gehad en is het kantoor bevoegd van de

laatste fiscale woonplaats. Laat ons de zaken nog wat ingewikkelder maken door te veronderstellen dat de overledene zijn fiscale woonplaats in beide Gewesten heeft gehad gedurende een zelfde periode. In dat geval wordt het chronologisch criterium toegepast en is het bevoegde Gewest datgene waarin hij zijn laatste fiscale woonplaats had.

### B) Niet-rijksinwoner

Ingeval van overlijden van een niet-rijksinwoner is een recht van overgang bij overlijden op de waarde van in België gelegen onroerende goederen verschuldigd. De aangifte moet dan altijd worden gedaan op het kantoor der successierechten van de plaats waar deze goederen gelegen zijn. Als de onroerende goederen in verschillende gewesten zijn gelegen, moet de aangifte worden gedaan " in het ontvangstbureau van het gebied waarin het deel van de goederen zich bevindt dat het hoogste federaal kadastraal inkomen vertegenwoordigt " (optelling van alle KI per gewest).

### Modus operandi

Omdat wij ons in dit artikel toespitsen op de "samenwonende", behandelen wij hierna niet de gunstige regimes die de drie Gewesten van het land voor de overdracht van familieondernemingen hebben uitgewerkt. Deze kwestie neemt een centrale plaats in in het kader van de schenkingsrechten. Wij zullen erop terugkomen in een volgend artikel, zodra het voorontwerp van ordonnantie over de registratierechten in het Brusselse Gewest <sup>10</sup> definitieve vorm zal hebben aangenomen en in het Staatsblad wordt gepubliceerd. Kwestie van dan een volledige en objectieve vergelijking te kunnen maken tussen de drie gewestelijke regimes en het nog goed bewaarde federale regime dat werd ingevoerd door de wet van 22 december 1998 (BS van 15 januari

1999). Wij herinneren er nog even aan dat, wanneer bepaalde voorwaarden vervuld zijn - waaronder de belangrijkste is dat de schenker en de begiftigde natuurlijke personen moeten zijn - de schenking van individuele ondernemingen of van aandelen of participaties van vennootschappen die een industriële, commerciële, ambachtelijke of agrarische activiteit hebben, een voordelig percentage van 3 % registratierechten geniet.

Nu zijn het echter de successierechten en de rechten van overgang bij overlijden die ons interesseren, waarbij de hoedanigheid van rijksinwoner van de overledene bepalend is voor de toepassing van het ene of het andere regime, dat in dit geval verbonden is aan het feit dat hij er op het ogenblik van zijn overlijden zijn domicilie - in de zin van zijn feitelijke woonplaats - of de zetel van zijn vermogen had gevestigd. (art. 1 W.Succ.)

In deze materie zijn de Gewesten bevoegd om het tarief van de heffing en de vrijstellingen te wijzigen (art. 3, 4° van de bijzondere wet van 16 januari 1989), maar ook de heffingsgrondslag (art. 6 van de bijzondere wet van 13 juli 2001). In wat volgt gaan we dus na hoe het begrip samenwonende, dat sedert 1997 in het Vlaamse Gewest is opgedoken, weldra in de drie Gewesten van het land specifiek vorm zal krijgen. Na het Vlaamse (Decreet van 15 juli 1997, 1 januari 1998) en het Waalse (Decreet van 14 november 2001, 1 januari 2002) viert immers ook het Brusselse Gewest zijn blijde intrede in de dans van de successierechten (Ordonnantie van 16 mei 2002, 1 januari 2003).

#### ➤ A) VLAAMS GEWEST

**Wettelijke referenties.** Decreet van 15 juli 1997 (BS van 1 oktober 1997), zoals gewijzigd door het Decreet van 30 juni 2000 (BS van 17 augustus 2000) en het decreet van 1 december 2000 (BS van 11 januari 2001) - Zie ook Circ.

nr. 2, 23 maart 1998, nr. E.E./EL 17.

**Grondgebied.** Het Vlaams Gewest omvat: de provincies Antwerpen, Limburg, Oost-Vlaanderen, West-Vlaanderen en Vlaams-Brabant, alsook de Vlaamse faciliteitsgemeenten (Drogenbos, Kraainem, Linkebeek, Sint-Genesius-Rode, Wemmel en Wezenbeek-Oppem) en de Vlaamse taalgrensgemeenten (Mesen, Ronse, Spiere-Helkijn, Herstappe, Bever et Voeren). Het Vlaams regime is dus van toepassing op de nalatenschap van de rijksinwoners die gedomicilieerd zijn in het Vlaams Gewest op het ogenblik van hun overlijden. Niets belet dus dat dit regime gevolgen heeft op de goederen die gelegen zijn in het Waalse of Brusselse gewest, onder de uitdrukkelijke voorwaarde wel te verstaan dat zij integraal deel uitmaken van de nalatenschap van een rijksinwoner die in het Vlaamse gewest is opge gevallen.

**Principe.** Vooruitlopend op de wet betreffende de wettelijke samenwoning, is de "samenwonende" in het Wetboek der Successierechten opgenomen sedert 1997. En het Vlaamse Gewest zag het meteen ruim, aangezien het in het begrip alle personen opnam die sedert minstens drie jaar vóór de datum van het openvallen van de nalatenschap zonder onderbreking samenleefden en een gemeenschappelijke huishouding voerden met de erflater. De betrokkenen hebben wel een dubbele bewijslast <sup>11</sup>, enerzijds van het bestaan van de samenleving door middel van een uittreksel uit het bevolkingsregister en, anderzijds, van het bestaan van een gemeenschappelijke huishouding, door middel van de bewijzen van de gezamenlijke deelname in de kosten van de huishouding. De publicatie van de wet van 23 november 1998 betreffende de wettelijke samenwoning bood de gelegenheid voor een eerste aanzienlijke verruiming. Sedert 1 juli 2000 werd het verlaagde tarief dat geldt voor de erfennissen "in de rechte lijn en tussen

Schijven	Tarief <sup>12</sup> per schijf	Totaal bedrag van de belasting verschuldigd op de voorgaande schijven
van 0 en 50.000 €	3 %	
van 50.000 € tot 250.000 €	9 %	5.000 €
daarboven	27 %	19.500 €

echtgenoten" ook toegepast op de persoon of personen die op de datum van het overvallen van de nalatenschap, hetzij samenwoonde(n) met de overledene (zonder andere verplichting van minimum duur) onder het regime van de wettelijke samenwoning, hetzij sedert ten minste drie jaar samenwoonde(n) met de overledene en met hem een gemeenschappelijke huishouding voerde(n). Deze voorwaarden werden eveneens geacht vervuld te zijn als de samenwoning of het bestaan van een gemeenschappelijke huishouding gedurende een periode van drie jaar vóór de dag van het overlijden, door overmacht onmogelijk was geworden. Dit is een aanzienlijke uitbreiding, als men bedenkt dat deze tarieven zeer laag zijn (zie de tabel hierboven) en het voor een wettelijk samenwonende volstaat effectief die status te hebben op de dag van het overlijden van zijn partner om er de toepassing van de kunnen voorderen. Om het onderste uit de kan te halen, kunnen de Vlaamse samenwonenden ook genieten van de gevolgen van de splitsing <sup>13</sup> van de nalatenschap tussen het onroerend en het roerend gedeelte, de verminderingen toegekend op de eerste 50.000 € en ten gunste van de langstlevende echtgenoot (art. 56 W.Succ.) alsook van de regel van de prioritaire aanrekening van de schulden (art. 48, al. 4 en art. 60bis W.Succ.), die tot dan uitsluitend werden toegepast op de erfenissen tussen echtgenoten. Zes maanden later, vanaf 1 januari 2001, was het de beurt aan de feitelijk samenwonenden om te worden "verwend" met een drastische verlaging van drie tot één jaar van de "vereiste" duur van de samenwoning met de

erflater op het ogenblik van zijn overlijden. Deze verlaging geldt eveneens in de veronderstelling dat de samenleving en de gemeenschappelijke huishouding door overmacht onmogelijk zijn geworden, zoals bijvoorbeeld bij een opnemings in een verzorgingsinstelling. Het volstaat dat de toestand van overmacht onmiddellijk volgt op een periode van ten minste één jaar van samenwoning en gezamenlijke huishouding.

Samenvattend. Bij het overvallen van alle nalatenschappen in het Vlaamse Gewest zijn sedert 1 januari 2001 twee personen <sup>14</sup> gelijkgesteld met echtgenoten voor de toepassing van de barema's van de successierechten:

- Enerzijds, diegenen die wettelijk samenwonenden zijn, in de zin van art. 1475 van het Burgerlijk Wetboek, zonder dat een voorwaarde van ononderbroken samenleving wordt opgelegd (Parl. St., Vlaams Parlement, 1999-2000, n° 277/4, p. 3). Het volstaat dat zij wettelijk samenwonen op de datum van het overvallen van de nalatenschap overeenkomstig de bepalingen van het burgerlijk wetboek;
- Anderzijds diegenen die "feitelijk" samenwonenden zijn, in dit geval "de persoon of de personen die op de dag van het overvallen van de nalatenschap minstens drie jaar ononderbroken met de erflater samenwonen en er een gemeenschappelijke huishouding mee voeren" (art. 48 W.Succ.).

In beide gevallen is het geslacht, het bestaan van een familiale of echtelijke band, en zelfs het aantal

samenwonende personen (in het raam bijvoorbeeld van een religieuze gemeenschap) zonder belang.

**Bewijs.** De samenwoning moet echter wel worden vermeld in de aangifte van nalatenschap en, zoals het hoort in fiscale zaken, op een bewijskrachtige manier worden aangetoond. De hamvraag blijft dan ook: hoe? Volgens een circulaire die de Administratie aan de kwestie heeft gewijd in 2000 <sup>15</sup>, moet een duidelijk onderscheid worden gemaakt tussen de wettelijk samenwonenden en de feitelijk samenwonenden. Voor de eerste is de toestand eenvoudig: zodra de verklaring van samenwoning is gedaan, hebben zij onvoorwaardelijk recht op het verlaagd tarief. Er wordt dus geen enkele voorwaarde met betrekking tot de duur van de samenwoning opgelegd en de ontvanger zal alleen nagaan of de wettelijke samenwoning niet formeel werd beëindigd op de datum van het overlijden, zonder dat hij de feitelijke situatie mag beoordelen. Voor de feitelijk samenwonende is de toestand totaal verschillend. Zoals voorheen moet hij het dubbel bewijs aanbrengen dat hij op het ogenblik van het overvallen van de nalatenschap samenwoonde met de erflater en tevens met hem gedurende een ononderbroken periode een gemeenschappelijke huishouding vormde. Met betrekking tot de samenwoning is het niet zonder belang te weten dat het uittreksel uit het bevolkingsregister slechts een weerlegbaar vermoeden inhoudt van de ononderbroken samenwoning en het voeren van een gemeenschappelijke huishouding. Zoals onlangs nog in een vonnis van de rechtbank van eerste aanleg te Gent van 11 april 2002 werd herhaald, vormt de inschrijving van de samenwonende in een rust- en verzorgingstehuis niet het doorslaggevend element dat het verlies kan rechtvaardigen van de fiscale voordelen die aan zijn statuut zijn verbonden, onder de

uitdrukkelijke voorwaarde weliswaar dat het bestaan van een gemeenschappelijke huishouding kan worden bewezen (in dit geval door veelvuldige bezoeken, een deelname in de kosten ...). We herinneren er ook nog aan dat de voorbereidende werken van het Decreet van 30 juni 2000 preciseren dat het vermoeden van een gemeenschappelijke huishouding altijd kan worden weerlegd door aan te tonen dat een volgehouden wil om een gemeenschappelijke huishouding te vormen ontbrak. Maar ook wanneer de partijen niet in de mogelijkheid verkeren om aan te tonen dat zij op een aanvaardbare wijze hebben bijgedragen in de kosten van de gemeenschappelijke huishouding. (Parl. St., Vlaams Parlement, nr. 1999-2000, nr. 277/1, p. 4).

**Einde van de samenwoning.** Sedert 1 juli 2000 erkent de Administratie dat het voordeel kan worden behouden, ondanks het feit dat de samenwoning en het voeren van een gemeenschappelijke huishouding door overmacht onmogelijk zijn geworden, voor zover deze toestand van overmacht onmiddellijk volgt op een periode van ten minste één jaar van ononderbroken samenwoning en dat zij nog bestaat op het ogenblik van het overlijden. Bovendien worden gewezen samenwonenden steeds gelijkgesteld met echtgenoten zodra zij gemeenschappelijke afstammelingen hebben.

#### ► B) WAALS GEWEST

**Wettelijke referenties.** Decreet van 14 november 2001 (BS van 29 november 2001).

**Grondgebied.** Het Waalse gewest omvat: de provincies Luik, Henegouwen, Luxemburg, Namen en Waals-Brabant, dus eveneens de gemeenten van het Duitstalige gewest, alsook de taalgrensgebieden van het Waalse Gewest die genieten van taalfaciliteiten voor

de Nederlandstaligen (Komen-Warneton, Moeskroen, Flobecq en Edingen) en voor de Duitstaligen (gemeenten Malmedy en Waismes).

**Principe.** Voor alle erfenissen opgevallen na 28 november 2001, zijn de aanslagvoeten<sup>16</sup> (zie tabel hiernaast), verminderingen (inbegrepen deze ten gunste van de langstlevende echtgenoot met minderjarige kinderen – art. 56 W.Succ.) en vrijstellingen (art. 54, 1° W.Succ.) voorzien voor de nalatenschappen "in rechte lijn en tussen echtgenoten" ook toepasselijk op de samenwonenden, maar uitsluitend indien de vier volgende voorwaarden cumulatief vervuld zijn:

- 1) wettelijk samenwonende in de zin van de artikelen 1475 – 1479 B.W. (zie blz. 13 van dit nummer). Het is niet vereist dat wettelijk samenwonenden ook effectief samen verblijven, noch dat ze in gemeenschap leven met andere personen.
- 2) afwezigheid van directe verwantschap met de erflater: de samenwonende mag niet de broer, zus, noch de nonkel of tante van de overledene zijn. Worden dus bedoeld: de bloedverwanten (of verwanten door volle adoptie) in de zijlijn van de 2e of de 3e graad.
- 3) gemeenschappelijk verblijf met de overledene op het ogenblik van het openvallen van de nalatenschap.
- 4) verklaring van wettelijke samenwoning afgelegd méér dan een jaar vóór het overlijden van de erflater. Deze verklaring betekent niet dat de betrokkenen verplicht zijn effectief een gemeenschappelijke woonplaats aan te houden tijdens het jaar voorafgaand aan het overlijden.

Zoals men kan zien, ligt het Waalse regime sterk achter op de Vlaamse regeling: uitsluitend de wette-

Schijven	Tarieven <sup>17</sup>
van 0,01 tot 12.500 €	3 %
van 12.500,01 tot 25.000 €	4 %
van 25.000,01 tot 50.000 €	5 %
van 50.000,01 tot 100.000 €	7 %
van 100.000,01 tot 150.000 €	10 %
van 150.000,01 tot 200.000 €	14 %
van 200.000,01 tot 250.000 €	18 %
van 250.000,01 tot 500.000 €	24 %
daarboven	30 %

lijk samenwonenden, verklaring van wettelijke samenwoning afgelegd méér dan een jaar vóór het overlijden, uitsluiting van de zijverwanten in de 2e en de 3e graad.

**Bewijs.** De wettelijke samenwoning wordt bewezen door de registratie van de wettelijke verklaring voor de ambtenaar van de burgerlijke stand van de gemeente waarin de gezamenlijke woning is gelegen, maar deze moet meer dan een jaar vóór het openvallen van de nalatenschap zijn gebeurd.

**Einde van de samenwoning.** Het verminderde tarief is niet meer van toepassing zodra de wettelijk samenwonenden, in onderlinge overeenstemming of eenzijdig, een verklaring hebben afgelegd tot beëindiging van hun wettelijke samenwoning (art. 1476, § 2 BW), voor zover zij geen kinderen of gemeenschappelijke afstammelingen hebben.

#### ► C) BRUSSELS GEWEST

**Wettelijke referenties.** Ordonnantie van 16 mei 2002 (BS van 31 mei 2002, 3de editie – art. 60ter en 60quater W.Succ.)

**Grondgebied.** Het Gewest Brussel-Hoofdstad omvat de negentien gemeenten van de Brusselse agglomeratie.

**Principe.** Na een blokkering van meer dan 18 maanden is een

akkoord tot stand gekomen binnen de meerderheid. De ordonnantie van 16 mei 2002, waarmee dit politiek akkoord in wettelijke vorm is gegoten, zal uitwerking hebben vanaf 1 januari 2003.

Schijven	Tarieven <sup>18</sup>
van 0,01 tot 12.500 €	3 %
van 12.500,01 tot 25.000 €	4 %
van 25.000,01 tot 50.000 €	5 %
van 50.000,01 tot 100.000 €	7 %
van 100.000,01 tot 150.000 €	10 %
van 150.000,01 tot 200.000 €	14 %
van 200.000,01 tot 250.000 €	18 %
van 250.000,01 tot 500.000 €	24 %
daarboven	30 %

Zoals in het Waalse regime is de gelijkschakeling<sup>19</sup> inzake tarieven (zie tabel hierboven), vrijstellingen (eerste schijf van 12.500,00 € - art. 54, 1° W.Succ.) en verminderingen (voor kinderen ten laste - cfr. art. 56, 1° en 2° W. Succ.) enkel van toepassing op de wettelijk samenwonenden, maar in tegenstelling tot datzelfde regime geldt het in principe voor alle wettelijk samenwonenden (broer en/of zus, nonkel-neef, nicht of tante...). Het moet immers gaan om "koppels met of zonder kinderen die een verklaring van wettelijke samenleving hebben afgelegd conform de artikels 1475 en 1476 van het Burgerlijk Wetboek", voor zover zij in principe een gemeenschappelijke woonplaats hebben. In tegenstelling dus tot het Vlaamse Gewest, is er geen sprake van lagere aanslagvoeten te bekomen, als de twee partners op het ogenblik van het overlijden van een van hen sedert minstens een jaar samenwonen en een gemeenschappelijke huishouding voeren.

**Bewijs.** De wettelijke samenwoning wordt bewezen door de overschrijving van de verklaring van wettelijke samenwoning in de registers van de burgerlijke stand van de

gemeente waar de woonplaats is gelegen. In tegenstelling tot het Waalse Gewest, wordt niet vereist dat zij meer dan een jaar vóór het openvallen van de nalatenschap werd geregistreerd.

### **Einde van de samenwoning.**

Wanneer de wettelijk samenwonenden een verklaring van beëindiging van de wettelijke samenwoning hebben afgelegd (art. 1476, §2 Burgerlijk Wetboek) of wanneer zij niet meer samenwonen, blijven de verlaagde tarieven van toepassing als zij gemeenschappelijke afstamelingen of kinderen hebben (art. 60quater, W.Succ.). Deze regel is eveneens van toepassing als het niet bestaan van een gemeenschappelijke woonplaats te wijten is aan overmacht.

### **De prijs van de discretie ... en die van de regionalisering**

Wettelijk samenwonende, feitelijk samenwonende, echtgenoot? De term "koppel" dekt voortaan zeer verschillende ladingen. De drie Gewesten van dit land hebben hun wetgeving daaraan aangepast, waarbij Vlaanderen duidelijk het voortouw heeft genomen. Min of meer snel en in verschillende mate, en met een oogje op de evolutie van hun fiscale inkomsten.

De confrontatie tussen de betrachtning om hun bevoegdheden optimaal te benutten en de financiële noden heeft de keuzes bepaald en verklaart de verschillen die in dit artikel naar voor werden gebracht. Zij zijn fundamenteel bij de keuze van een erfrechtelijke planningsstrategie en wij illustreren ze hier even via het voorbeeld van twee personen die wij voor de gelegenheid Jean en Alice zullen noemen.

Eerste hypothese. Jean en Alice wonen feitelijk samen. Als Jean erft van Alice, is het Vlaamse Gewest zeker de beste keuze. Het is immers het enige waar alle samenwonenden, ongeacht of zij

wettelijk of "gewoon" samenwonen, op gelijke voet worden behandeld met de echtgenoten. Enige beperking voor de "gewone" samenwonenden: hun gemeenschappelijk huishouden moet, op datum van het overlijden, minstens één jaar ononderbroken hebben geduurd. Niets daarvan in Wallonië en Brussel waar de "gewone" samenwonenden tot nader order gelijkgesteld worden met derden waarop dan de federale tarieven worden toegepast. Met een gepeperde rekening als gevolg. Voor een nalatenschap van 500.000 EUR, in gelijke delen verdeeld over onroerende en roerende goederen, zal Jean als levensgezel een successierecht betalen van 8 % in Vlaanderen tegen 72 % in Brussel en in Wallonië. Het Vlaams Gewest behoudt zijn plaats van winnaar in alle categorieën in de hypothese dat Jean niet samenwoont met Alice, maar met zijn eigen broer. Alleen dat Gewest voorziet sedert 1 januari 2002 dat in dat geval de neef kan genieten van de laagste aanslagvoeten bij het overlijden van zijn nonkel, ook al woonde hij niet met hem samen. En zelf andersom, terwijl in Wallonië het bestaan van iedere verwantschap (broer-zus, neef-nicht of nonkel en tante) het voordeel volledig doet wegvallen.

Maar laat ons terugkeren naar Jean en Alice. Als zij beslissen om de zegen van de Staat te bekomen en kiezen voor de wettelijke samenwoning, verbetert hun toestand aanzienlijk. Maar, nogmaals, niet noodzakelijk onmiddellijk en niet in alle hypothesen. Als zij in het Vlaamse Gewest of in het Brusselse Gewest (vanaf 1 januari 2003) wonen, zijn immers de verlaagde aanslagvoeten van toepassing zodra de samenwonenden voor de ambtenaar van de burgerlijke stand zijn verschenen om er een verklaring van wettelijke samenwoning af te leggen en, in de praktijk, zodra zij samenwonen, waarbij de effectieve samenwoning echter voor wettelijk samenwonenden niet formeel wordt vereist. In het Waalse Gewest is het evenmin formeel vereist dat de samenwonenden ook effectief

samenleven, maar de contracten afgesloten "in extremis" worden geweerd. De verklaring van wettelijke samenwoning geeft inderdaad maar recht op de verlaagde tarieven als ze meer dan een jaar vóór het overlijden werd gedaan. Bovendien wordt in het Brusselse en Vlaamse Gewest rekening gehouden met de hypothese van de beëindiging van de samenwoning wegens overmacht met behoud van rechten, terwijl het Waalse regime niets voorziet in die zin.

Zoals we zien, ligt het Vlaamse Gewest op kop, dient het toekomstige Brusselse regime zich eerder "half-slachting" aan, terwijl het Waalse Gewest tot dusver haar achterstand (aan fiscale ontvangsten) bevestigt. Na het lezen van het bovenstaande

zal men begrijpen dat Jean en Alice sterk verleid zullen zijn door de idee om in het kader van hun successieplanning op het gepaste moment te verhuizen. Op het fiscaal vlak ontbreekt het hen immers niet aan argumenten, ten minste wanneer zij "gewone" samenwonenden zijn. Maar opgelet: de verplaatsing van de fiscale woonplaats heeft maar belang op voorwaarde dat de regel van de vijf jaar wordt gerespecteerd. Om verschijnselen van fiscale concurrentie en delokalisering te vermijden, mag inderdaad niet uit het oog worden verloren dat de voor de successierechten toepasselijke aanslagvoet deze is van het Gewest waarin de erflater in de vijf jaar voorafgaand aan zijn dood het langst heeft geleefd. Vertaling: als Jean en Alice tussen 1998 en 2001 in

Waver wonen, in 2002 naar Leuven verhuizen en Alice overlijdt in 2003, zullen voor Jean de Waalse aanslagvoeten worden toegepast. Daarmee is zijn leed dus nog niet verzacht!

Na de bespreking van het begrip "samenwonende" en de illustratie van de belangrijke verschillen die dit inzake successierechten meebrengt tussen het noorden en het zuiden van het land, zouden wij ervoor willen pleiten dat de ontwikkeling van de gewestelijke fiscale wetgeving op het terrein niet systematisch zou leiden tot moeilijkheden voor de practicus die wordt geconfronteerd met steeds specifiekere regels in het kader van de administratieve procedures die wellicht ook weldra van het ene gewest tot het andere zullen gaan verschillen. Of is dat ijdele hoop?

### De successierechten (en de rechten van overgang bij overlijden) in de praktijk <sup>20</sup>

Net zoals of misschien meer nog dan ieder fiscaal document, zijn de aangiften van nalatenschappen onderworpen aan strikte vormvereisten. Ziehier in schematische vorm de belangrijkste regels die moeten worden gerespecteerd om onaangename verrassingen te vermijden.

#### Wanneer ?

Bij overlijden van een rijksinwoner, behalve wanneer het gaat over een overgang ingevolge een overlijden (uitdoving van het vruchtgebruik, beëindiging van de verbintenis tot het betalen van een rente) of over een "kleine nalatenschap" (geen enkel onroerend goed, geen vestiging van successierecht). Als rijksinwoner wordt beschouwd hij die op het ogenblik van zijn overlijden zijn feitelijke woonplaats of de zetel van zijn fortuin in België heeft. De nationaliteit van de overledene, zijn wettelijke domicilie en de ligging van de betrokken goederen zijn zonder belang.

Het recht van overgang bij overlijden van zijn kant wordt gevestigd bij het overlijden van een niet-rijksinwoner in wiens nalatenschap zich onroerende goederen bevinden die in België gelegen zijn.

#### Op welke grondslag ?

► Als de erflater een rijksinwoner is, zijn de rechten verschuldigd op de totaliteit van het patrimonium, met name alle roerende en onroerende goederen gelegen in België of in het buitenland (zelfs als zij reeds aan successierechten zijn onderworpen in het betreffende land waar de overledene eigenaar of vruchtgebruiker was (4% van de waarde van de volle eigendom, vermenigvuldigd met een wettelijke coëfficiënt afhankelijk van de leeftijd op het ogenblik van de rechtshandeling van de persoon op wiens hoofd het vruchtgebruik werd gevestigd – zie tabel)), verminderd met alle schulden. Men kan echter a priori niet uitsluiten dat de ontvanger van de registratie de verkoopwaarde van het actief van de nalatenschap betwist. Indien hij voor de in België gelegen onroerende goede-

ren geen vrijwillige betaling bekomt van de bijkomende rechten, kan hij ter controle een expertise eisen om te bepalen of er al dan niet een onderschatting was bij de aangifte. Als de deskundigen besluiten tot het bestaan van een onderschatting van de belastbare grondslag, moeten de bijkomende rechten, verhoogd met de intresten, de boeten en de kosten ingevorderd worden binnen een termijn van twee jaar te rekenen vanaf de neerlegging van het expertiseverslag. De enige methode die 100 % zekerheid biedt, bestaat er bijgevolg in om bij aangetekend schrijven aan de ontvanger binnen de termijn voor het indienen van de aangifte van nalatenschap een voorafgaande expertise te vragen, waarvan de kosten steeds ten laste van de erfgenamen vallen (art. 20 W.Succ.)

► Hierbij moet ook worden vermeld dat indien de fiscus met alle middelen van recht, getuigen en vermoedens inbegrepen, aantoonde dat goederen werden overgedragen tijdens de drie jaar die de dood van de schenker voorafgaan, zij zullen geacht worden deel uit te maken van diens nala-



**VRUCHTGEBRUIK**

Leeftijd	Coëfficiënt
20	18
21 tot 30	17
31 tot 40	16
41 tot 50	14
51 tot 55	13
56 tot 60	11
61 tot 65	9,5
66 tot 70	8
71 tot 75	6
76 tot 80	4
81 of meer	2

tenschap, behalve indien de gift werd onderworpen aan de registratierechten die worden gevestigd op schenkingen. Wat betreft het passief, dienen alle schulden ten laste van de overledene op het ogenblik van zijn dood te worden vermeld, alsook de kosten van de begrafenis (in de ruime zin, inbegrepen dus de kosten voor de dankbetuigingen en de factuur voor de begrafenismaaltijd) behoorlijk verantwoord met de bewijsstukken die bij de aangifte moeten worden gevoegd. Als in het buitenland reeds successierechten werden betaald, dienen die ook in rekening te worden gebracht.

► Indien echter de erflater geen rijksinwoner is, zijn de rechten van overgang bij overlijden slechts verschuldigd op het onroerend bruto actief dat hij in België bezit, zonder enige mogelijkheid van aftrek van schulden, zelfs hypothecaire.

**Aangifte van nalatenschap: wie, wanneer, in welke taal, aanvullende aangifte?**

► **Wie**

Erfgenamen, algemene legatarissen en begiftigden, zonder dat het verplicht is om afzonderlijke aangiftes op te stellen (art. 38, 1°, al 1 W.Succ.). Wanneer het gaat om de nalatenschap van een niet-rijksin-

woner moet de aangifte worden opgesteld door al diegenen die in België gelegen onroerende goederen in volle eigendom of in vruchtgebruik ontvangen (art. 38, 2° al 1 W.Succ.).

► **Waar?**

Zoals wij al hebben uiteengezet zijn uitsluitend de Gewesten bevoegd om de aanslagvoeten, de vrijstellingen en de wijzigingen van de heffingsgrondslag te bepalen na aftrekking van het bedrag van de schulden van al hetgeen uit de nalatenschap wordt verkregen (art. 1, 15 en 18 van het wetboek der successierechten). De plaats van vestiging bepaalt tegenwoordig het toepasselijk tarief en de vrijstellingen. De aldus bekomen resultaten worden verdeeld in functie van het criterium van de fiscale woonplaats, in dit geval de plaats waar de overledene zijn fiscale woonplaats had op het ogenblik van zijn overlijden (zie blz. 14-15 van dit magazine).

► **Wanneer**

Binnen vijf maanden vanaf de datum van het overlijden indien dat zich in België heeft voorgedaan. Deze termijn wordt verlengd met zes of zeven maanden wanneer het overlijden zich heeft voorgedaan in een land in Europa of buiten Europa (art. 40, al 1 W.Succ.). De erfgenamen zijn een boete van 25 € verschuldigd per begonnen maand vertraging en per erfgenaam (art. 124 W.Succ.). Door het indienen van een verzoek bij de gewestelijk directeur binnen de oorspronkelijke termijn, kan een verlenging van de termijn bekomen worden, met name wegens het feit dat de erfgenamen nog moeten worden opgespoord, de bijzondere moeilijkheden bij het samenstellen van de nalatenschap, een verzoek tot een voorafgaande expertise, enz ...

► **In welke taal?**

De aangifte moet altijd worden opgesteld in het Nederlands wanneer de overledene woont in een eentalig Nederlandstalige gemeente die geen faciliteitengemeente is en als de aangifte moet worden ingediend op het kantoor van de ontvanger dat gelegen is in een eentalig Nederlandstalige gemeente die geen faciliteitengemeente is.

► **Aanvullende aangifte**

Om diverse redenen kunnen wijzigingen worden aangebracht aan de ingediende aangifte. Dat is bijvoorbeeld het geval als een nieuw actief wordt ontdekt of als een aangegeven actief onderschat werd. Hetzelfde geldt wanneer een nieuwe schuld opduikt, in de mate dat een materiële vergissing kan worden ingeroepen of als het nog mogelijk is ter compensatie een verhoging van het actief in te schrijven. In alle andere gevallen kan de schuld niet meer worden opgenomen (voor meer details, lees artikel 37 W.Succ.).

**Tarief**

De successierechten worden berekend op het netto gedeelte van ieder van de rechthebbenden, volgens een progressieve aanslagvoet die varieert van 3 % tot 80 % naargelang de graad van verwantschap met de overledene en het belang van de nalatenschap. De erfgenamen in de rechte lijn (ascendenten en afstammelingen) en de samenwonenden genieten van verschillende verminderde tarieven naargelang van het Gewest.

**Betalingstermijn**

Twee maanden vanaf de datum waarop de aangifte moest ingediend zijn.

## Betalingsmodaliteiten

Storting of overschrijving, post-mandaat of gewaarborgde gekruiste cheque. De rijksinwoners kunnen ook overgaan tot de schenking van kunstwerken ter betaling van het geheel of een deel van de successierechten die verschuldigd zijn ingevolge de nalatenschap van een rijksinwoner. De kunstwerken die ter betaling zijn aangeboden, worden geëvalueerd door een gemengde commissie die is samengesteld uit drie ambtenaren van het ministerie van Financiën, drie leden voorgedragen door de regeringen van de Gemeenschappen en vier vertegenwoordigers van de musea.

Van die kunstwerken moet worden erkend dat zij een internationale betekenis hebben of dat zij behoren tot het roerend cultureel patrimonium van het land. Zij moeten echter niet voor de totaliteit deel uitmaken van de nalatenschap, maar mogen op het ogenblik van het overlijden persoonlijk toebehoren aan de overledene en/of zijn overlevende echtgeno(o)t(e), erfgenamen, legatarissen of begiftigden (Wet van 21 juni 2001, BS van 5 juli 2001). Ingeval van verzuim van aangifte van in België gelegen onroerende goederen en van schuldvorderingen ingeschreven in de registers van de Bewaarder der Hypotheken, zijn van rechtswege

boeten verschuldigd die gelijk zijn aan één of twee maal het bedrag van de rechten, die eventueel verminderd kunnen worden voorzover de inbreuk niet werd begaan met het doel om de belasting te ontduiken of de ontduiking ervan mogelijk te maken. Er is geen vermindering mogelijk ingeval van kennelijke fraude, dan zijn bovendien ook nog strafrechtelijke boeten verschuldigd.

Er zijn daarentegen geen boeten verschuldigd wanneer de erfgenaam bewijst dat hij alles heeft gedaan om een volledige en juiste aangifte op te stellen. In geval van laattijdige aangifte is er 8 % verwijlrent verschuldigd.

## Voetnoten

- <sup>1</sup> Deze taks is in het Vlaamse Gewest afgeschaft sedert 1 januari 2002 (Decreet van 7 december 2001, BS van 15 januari 2002).
- <sup>2</sup> H. PELGROMS, "Overzicht van de recente wijzigingen inzake Vlaamse registratierechten", *Accountancy & Tax*, nr. 2/2002, 12-18.
- <sup>3</sup> We herinneren er aan dat vanaf het aanslagjaar 2005 de wettelijk samenwonenden op het vlak van de inkomstenbelastingen van de natuurlijke personen volledig gelijk worden geschakeld met de gehuwd samenwonenden. In essentie zullen zij genieten van het huwelijksquotiënt, van de eventuele toewijzing van een deel van de inkomsten aan de medewerkende echtgenoot en de compensatie van de verliezen tussen partners (cfr. nieuw art. 2, 2° en 3° WIB92 zoals gewijzigd door artikel 2 van de wet van 10 augustus 2001, BS van 20 september 2001).
- <sup>4</sup> De datum van het overlijden bepalen is echter minder eenvoudig dan het lijkt. Als het zich heeft voorgedaan voor 1 januari 1997, zijn de oude nationale tarieven nog van toepassing. Men kan echter niet a priori uitsluiten dat aanvullende aangiften met betrekking tot deze nalatenschappen nog het voorwerp van een aanslag kunnen zijn.
- <sup>5</sup> Het feit dat deze wet pas werd gepubliceerd in het staatsblad van 19 maart 2002 worden volgens de Administratie de aangiften die werden ingediend tussen 1 januari 2002 en 18 maart 2002 en die de nieuwe modaliteiten niet zouden respecteren, van boeten ontslagen.
- <sup>6</sup> Behalve voor het kijk- en luistergeld gaat de federale staat immers verder met het vestigen en invorderen van de regionale belastingen (art. 5, §3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989)
- <sup>7</sup> Circulaire AFZ/2001/1153 van 22 maart 2002, te raadplegen op de website van het Ministerie van Financiën: <http://www.fisconet.fgov.be/nl/?frame.dll&root=V:\FisconetNld.2\&versie=04&type=cirreglALL&>.
- <sup>8</sup> Ook al kan men zich vanuit ethisch oogpunt moeilijk vo-

stellen dat de woonplaatsen worden verplaatst om een gunstiger aanslagvoet te bekomen, heeft de wetgever manifest alle eventualiteiten willen uitsluiten. Op het vlak van de verplichte formatiliteiten bij de aangifte merken we dat de achtereenvolgende fiscale woonplaatsen die de overledene in de vijf jaar voor zijn overleden heeft gehad uitdrukkelijk moeten worden vermeld (art. 42 nieuw W.Succ.). Om woonplaats te kiezen is het echter voortaan mogelijk "om het even welk adres in België" te kiezen (art. 38 W.Succ.).

<sup>9</sup> art. 5, § 2, 4° van de wet van 16 januari 1989

<sup>10</sup> U kan dit document online raadplegen op de site van de Federatie van Notarissen, [http://www.notaire.be/info/acheter/9033\\_droits\\_d\\_enregistrement\\_bruxelles\\_texte.htm](http://www.notaire.be/info/acheter/9033_droits_d_enregistrement_bruxelles_texte.htm)

<sup>11</sup> Als de erfopvolger kan bewijzen dat de eerste voorwaarde vervuld is (ononderbroken samenwoning gedurende een jaar te rekenen terug in de tijd vanaf de datum van het overlijden), zal worden vermoed dat de tweede (het voeren van een gemeenschappelijke huishouding) ook vervuld is. Onder de criteria die het decreet van 15 juli 1997 op niet limitatieve wijze opsomt om het voeren van een gemeenschappelijke huishouding na te gaan, vindt men meer bepaald "de voortgezette wil van de partijen daartoe en de bijdrage van de partijen in de kosten van de huishouding". In dit kader dient men, zoals bepaald door de circulaire van 23 maart 1998, niet alleen rekening te houden met pecuniaire verrichtingen. Een relatie van verzorging kan niet a priori worden uitgesloten.

<sup>12</sup> Nieuwe tabel sedert 1 januari 2002. Artikel 48 W.Succ., zoals gewijzigd door artikel 38 van het decreet van 6 juli 2001 houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2001 (BS van 10 oktober 2001, eerste editie).

<sup>13</sup> De tarieven die van toepassing zijn, moeten worden berekend voor elk van de massa's afzonderlijk, wat de progressiviteit van de belasting aanzienlijk vermindert.

<sup>14</sup> Het tarief rechte lijn kan ook van toepassing zijn op kinderen die erven van een persoon waarmee hun natuurlijke ouder samenleeft. Hiermee wordt meer bepaald de

situatie bedoeld waarin twee broers samenleven, waarbij één van hen de zoon van zijn broer wil begunstigen. De regel geldt ook in de andere richting, wanneer het een kind betreft van de overleden broer, voor zover zijn nonkel het bewijs levert (met alle middelen, uitgezonderd de eed) van een gemeenschappelijke huishouding met zijn broer gedurende minstens één ononderbroken jaar. Deze uitbreiding zou retroactief van toepassing worden op 1 januari 2002, maar ligt nu nog ter discussie in het Vlaams Parlement (Parl. St., Vlaams Parlement, 2001-2002, nr. 865/1).

<sup>15</sup> Circulaire nr. 9 van de Administratie van kadaster, registratie en domeinen, 21 september 2000.

<sup>16</sup> In tegenstelling tot het Vlaamse Gewest wordt geen enkel onderscheid gemaakt tussen de onroerende en roerende massa's en geschiedt de toerekening van de schulden volgens de algemene regels.

<sup>17</sup> Nieuwe tarieven toepasselijk sedert 1 januari 2002. Art. 48 W.Succ., zoals gewijzigd door art. 1 & 2 van het koninklijk besluit van 20 december 2001, houdende de uitvoering van het Decreet van 18 juli 2001 betreffende de invoering van de euro in de regelgeving en in de computerprogramma's van het Waalse Gewest voor de aangelegenheden die onder de Minister van Begroting ressorteren (BS van 7 februari 2002). Zoals men kan zien, gaat het altijd om de federale aanslagvoeten van de successierechten.

<sup>18</sup> Nieuwe tarieven toepasselijk sedert 1.1.2002. Art. 48 W.Succ., zoals gewijzigd door artikel 19 van het koninklijk besluit van 13 december 2001 betreffende de invoering van de euro in de ordonnances en de uitvoeringsbesluiten inzake Financiën, BS van 26 februari 2002. Zoals in het Waalse Gewest, zijn de federale tarieven van de successierechten nog altijd van toepassing.

<sup>19</sup> Deze gelijkstelling is niet van toepassing voor de bepalingen van artikels 51, 52, 2°, 1° et 3° en 60, § 1, 1° W. Succ.

<sup>20</sup> Voor een grondige analyse, zie "Praktijkgids successierecht en -planning, editie 2002", E. SPRUYT, J. RUYSSSEVELDT, P. DONS, uitgave in eigen beheer, 2002, 800 p.