



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 54.295/3
van 13 november 2013

over

een voorstel van decreet 'houdende wijziging van het Wetboek
der Successierechten, wat de wettelijke terugkeer betreft'
(*Parl.St.* Vl.Parl. 2012-13, nr. 2097/1)

Op 15 oktober 2013 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van het Vlaams Parlement verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorstel van decreet ‘houdende wijziging van het Wetboek der Successierechten, wat de wettelijke terugkeer betreft’ (*Parl.St.* Vl.Parl. 2012-13, nr. 2097/1).

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 29 oktober 2013. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Kaat LEUS, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 13 november 2013.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORSTEL VAN DECREET

2. Het om advies voorgelegde voorstel van decreet strekt ertoe vrij te stellen van het recht van successie en van het recht van overgang bij overlijden, “de waarde van de geschonken zaken, bedoeld in artikel 747 van het Burgerlijk Wetboek, of een gelijksoortige bepaling, geldend in een staat van de Europese Economische Ruimte” (artikel 2 van het voorstel – ontworpen artikel 55*quinquies*, eerste lid, van het Wetboek der successierechten).

De nieuwe vrijstelling kan slechts worden genoten indien in de aangifte van nalatenschap uitdrukkelijk om de toepassing ervan wordt verzocht en het om een geregistreerde schenking gaat waarvan het registratiebewijs bij de aangifte van nalatenschap wordt gevoegd (artikel 2 van het voorstel – ontworpen artikel 55*quinquies*, tweede lid, van het Wetboek der successierechten).

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. Uit artikel 172, tweede lid, van de Grondwet volgt dat de beoogde belastingvrijstelling bij decreet dient te worden bepaald, wat inhoudt dat al de essentiële elementen ervan door de decreetgever moeten worden vastgesteld.² Gelet op het legaliteitsbeginsel in fiscale aangelegenheden mag een dergelijke vrijstellingsregel derhalve geen ruimte laten voor nadere invulling van die elementen door de uitvoerende macht of de belastingadministratie.

Waar in de voorgestelde bepaling melding wordt gemaakt van artikel 747 van het Burgerlijk Wetboek “of een [soortgelijke] bepaling, geldend in een staat van de Europese Economische Ruimte”, is de vrijstelling niet voldoende duidelijk en precies bepaald. Bij het lezen van de voorgestelde tekst rijst de vraag aan welke specifieke voorwaarden moet zijn voldaan opdat een bepaling als een soortgelijke bepaling te beschouwen is.

Er wordt dan ook ter overweging gegeven om de voorwaarden voor de vrijstelling te bepalen door de beoogde elementen uit artikel 747 van het Burgerlijk Wetboek over te nemen.³ Zo zou in artikel 55*quinquies*, eerste lid, van het Wetboek der successierechten bijvoorbeeld –

¹ Aangezien het om een voorstel van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Zie bv. GwH 13 juni 2013, nr. 85/2013, B.5.

³ Een expliciete verwijzing in het voorgestelde artikel naar artikel 747 van het Burgerlijk Wetboek is niet noodzakelijk, vermits uit de toelichting bij het voorstel voldoende duidelijk blijkt dat, wat België betreft, die regeling wordt bedoeld.

onder voorbehoud van wat verder in dit advies wordt opgemerkt over de beperking tot de volle adoptanten en tot de lidstaten van de Europese Economische Ruimte (hierna: EER) – het volgende kunnen worden bepaald:

“Van het recht van successie en van het recht van overgang bij overlijden wordt vrijgesteld de waarde van de zaken die door bloedverwanten in de opgaande lijn werden geschonken aan hun kinderen of afstammelingen welke zonder nakomelingschap zijn gestorven en die deze bloedverwanten erven, met uitsluiting van alle anderen, ingevolge een wettelijk recht van terugkeer geldend in een staat van de Europese Economische Ruimte.”

4. Het recht van wettelijke terugkeer zoals geregeld bij artikel 747 van het Burgerlijk Wetboek geldt ook in geval van volle adoptie. Artikel 356-1, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek bepaalt immers dat de volle adoptie aan het kind en zijn afstammelingen een statuut met dezelfde rechten en verplichtingen verleent als ware het kind geboren uit de adoptant of uit de adoptanten.

Artikel 747 van het Burgerlijk Wetboek geldt echter niet in geval van gewone adoptie. In dat geval wordt aan de adoptant evenwel een bijzonder recht van terugkeer verleend bij artikel 353-16, eerste lid, 2°, van het Burgerlijk Wetboek. Die bepaling luidt:

“Onder voorbehoud van de rechten van de overlevende echtgenoot op de gehele nalatenschap van een geadopteerde die zonder nakomelingen is overleden en de rechten die de langstlevende wettelijk samenwonende geniet, wordt de nalatenschap als volgt geregeld:

(...)

2° bij gebreke van beschikkingen onder levenden of bij testament, keren de goederen die door de bloedverwanten in de opgaande lijn van de geadopteerde of door de adoptanten geschonken dan wel uit hun nalatenschap verkregen zijn en nog in natura aanwezig zijn in de nalatenschap van de geadopteerde, terug naar die bloedverwanten in de opgaande lijn of adoptanten of naar hun erfgenamen in de nederdalende lijn, onder verplichting om in de schulden bij te dragen en onder voorbehoud van de verkregen rechten van derden; wanneer de goederen verkocht zijn, wordt dit recht uitgeoefend op de prijs, indien deze nog niet is betaald of niet is vermengd met de massa;”.

Het is de vraag of het de bedoeling is om de vrijstelling ook te verlenen bij de toepassing van artikel 353-16, eerste lid, 2°, van het Burgerlijk Wetboek. Indien dat niet het geval is, zal daarvoor een verantwoording moeten kunnen worden gegeven in het licht van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

5. Eén van de voorwaarden voor de vrijstelling is dat de schenking moet zijn geregistreerd. Waarom de initiatiefnemers die voorwaarde noodzakelijk achten, kan echter niet uit de toelichting worden afgeleid. Mogelijk heeft het te maken met het gegeven dat door het registreren ervan de schenkingsakte krachtens artikel 1328 van het Burgerlijk Wetboek vaste datum krijgt op een tijdstip vóór het overlijden. Als dat effectief het geval is, dan dient die voorwaarde uitdrukkelijk in de voorgestelde bepaling te worden opgenomen – eventueel met vermelding van een termijn die minstens moet zijn verlopen tussen het ogenblik van de schenking en het overlijden – al blijft het onduidelijk waarom het bewijs daarvan door andere middelen van recht uitgesloten wordt.

De registratieverplichting zoals geformuleerd in het voorstel doet nog andere problemen rijzen.

Het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten houdt niet de verplichting in om alle schenkingen te registreren. Bovendien kennen niet alle lidstaten van de EER een stelsel van registratie van schenkingen. Daaruit volgt dat de voorgestelde regeling ook een verplichting oplegt waar dergelijke verplichting normaal niet bestaat en zelfs in gevallen waar normaal registratie niet mogelijk is.

Het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten biedt in België wel de mogelijkheid om ingeval registratie niet verplicht is, op vrijwillige basis een akte ter registratie aan te bieden. Als de registratie van een akte niet verplicht is, geldt in principe ook geen termijn voor die formaliteit. Dat betekent derhalve dat, om te voldoen aan de verplichting opgenomen in de voorgestelde regeling, een schenkingsakte waarvoor geen verplichting tot registratie geldt, ook na het overlijden nog ter registratie aangeboden zou kunnen worden. Het valt niet in te zien wat het nut van die verplichting in dat geval nog is.

Doch ook indien zou worden bepaald dat de schenking en de registratie vóór het overlijden plaats moet hebben gehad, lijkt het stellen van die voorwaarde problematisch in het licht van het vrij verkeer van kapitaal. Successies vormen immers kapitaalverkeer in de zin van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU), tenzij alle constituerende elementen binnen één lidstaat gelegen zijn.⁴ Door de registratieverplichting ook op te leggen voor inwoners van andere EER-lidstaten, zelfs in lidstaten waar geen registratie van schenkingsakten mogelijk is, wordt de vrijstellingsregeling ten aanzien van niet-inwoners beperkt, hetgeen in beginsel verboden is door artikel 63, lid 1, van het VWEU.⁵

Overigens verbiedt artikel 63, lid 1, van het VWEU alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten “en derde landen”.⁶ Het verbod is derhalve niet beperkt tot EER-lidstaten. In het voorstel wordt het voordeel van de belastingvrijstelling beperkt tot regelingen van wettelijke terugkeer geldend in EER-lidstaten, hetgeen dus eveneens in strijd is met het recht van de Europese Unie.

Gelet op wat hiervoor is uiteengezet, lijkt de voorwaarde dat de schenking geregistreerd moet zijn, bezwaarlijk pertinent en bovendien in strijd met hogere rechnormen.

⁴ HvJ 23 februari 2006, C-513/03, *van Hilten-van der Heijden*, punt 42.

⁵ Voor gevallen waarin het Hof van Justitie van de Europese Unie oordeelde dat er sprake was van een discriminatoire toepassing van successiebelastingregels in grensoverschrijdende situaties, zie: HvJ 11 december 2003, C-364/01, *Barbier*; HvJ 25 oktober 2007, C-464/05, *Geurts*; HvJ 17 januari 2008, C-256/06, *Jäger*; HvJ 11 september 2008, C-11/07, *Eckelkamp*; HvJ 11 september 2008, C-43/07, *Arens-Sikken*; HvJ 22 april 2010, C-510/08, *Mattner*.

⁶ Zie ook: HvJ 18 februari 2007, C-101/05, *Skatterverket v. A*, punten 20 e.v.

ONDERZOEK VAN DE TEKSTArtikel 2

6. In de inleidende zin van artikel 2 van het voorstel zal moeten worden aangegeven dat het nieuwe artikel 55^{quinquies} in te voegen is in boek I, hoofdstuk VII, afdeling I, van het Wetboek der successierechten.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT