
HET VERENIGD KONINKRIJK VERLAAT DE EUROPESE UNIE: DE GEVOLGEN OP VLAK VAN REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN IN BELGIË

Rik DEBLAUWE¹
Katrien VAN BOXSTAEL²

Meer dan 40 jaar na de toetreding, op 1 januari 1973, werd, in een historisch referendum van 23 juni 2016, beslist dat het Verenigd Koninkrijk de Europese Unie en daarmee ook de EER³ zal verlaten. Uiteraard brengt dit gevolgen op fiscaal gebied met zich mee in de relatie tussen België en het Verenigd Koninkrijk.

De Britten zullen deze gevolgen ervaren, wanneer ze bijvoorbeeld onroerend goed, gelegen in België, erven of schenken. Ook worden de formaliteiten een stuk ingewikkelder, wanneer een inwoner van het Verenigd Koninkrijk geconfronteerd zal worden met een Belgische nalatenschap die roerende goederen bevat. En de nalatenschap van een inwoner van België met een familiale vennootschap met zetel in het Verenigd Koninkrijk zal niet kunnen genieten van de gunsttarieven, zoals deze gelden in de onderscheiden gewesten in België. Hetzelfde geldt voor de schenking van een familiebedrijf met zetel in het Verenigd Koninkrijk.

De gevolgen manifesteren zich op vlak van registratierechten, wanneer inwoners van het Verenigd Koninkrijk “onroerend goed-transacties” verrichten in België. Zo kunnen inwoners van het Verenigd Koninkrijk niet langer genieten van het verlaagd tarief van 5% bij de aankoop van een bescheiden woning in Vlaanderen. En moet een beroepsverkoper in het Verenigd Koninkrijk een aansprakelijk vertegenwoordiger aanstelling in België. Ook in de economische betrekking tussen België en het Verenigd Koninkrijk zullen de fiscale gevolgen zich manifesteren. Zo zal de overdracht van een familiale vennootschap in het Verenigd Koninkrijk niet meer kunnen genieten van de ‘bedrijfsopvolgingsfacili-

teit’, zoals deze bestaat in de onderscheiden gewesten.

In het Vlaamse Gewest heten de successie- en registratierechten voortaan erf- en registratiebelasting, sinds de Vlaamse Belastingdienst de inning ervan heeft overgenomen van de federale overheid, met ingang van 1 januari 2015⁴. Bij die gelegenheid werd het integrale Wetboek van Successierechten geïntegreerd in de Vlaamse Codex Fiscaliteit (hierna: VCF).

Voor de éénduidigheid wordt in deze bijdrage echter consequent de term successie- en registratierechten gebruikt.

Hieronder volgt een eerste beperkt overzicht van enkele belangrijke en minder belangrijke gevolgen in het Vlaamse, het Waalse en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

I. INBRENG

Een inbreng in een vennootschap met rechtspersoonlijkheid met statutaire zetel in België en zetel van werkelijke leiding in het Verenigd Koninkrijk moet voortaan verplicht geregistreerd worden (art. 19, 5° W.Reg.), desnoods op verklaring (art. 31, 1°bis W.Reg.), binnen een termijn van vier maanden (art. 32, 7° W.Reg.). Deze bepaling is alleen belangrijk voor de inbreng van roerende goederen, aangezien de inbreng van een onroerend goed dient te worden verleden bij notariële akte die verplicht ter registratie wordt aangeboden (art. 19, 1° W.Reg.).

We zouden kunnen denken aan een ondernemer, inwoner van het Verenigd Koninkrijk, die opteert voor de oprichting van een Belgische ven-

1. Wetenschappelijk adviseur Tiberghien Advocaten.

2. Advocaat Tiberghien Advocaten.

3. Daartoe behoren immers enkel de leden toe van de Europese unie, Liechtenstein, Noorwegen en IJsland.

4. Decreet van 19 december 2014 tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, BS 29 januari 2015.



nootschap, maar alle beslissingen neemt vanuit het Verenigd Koninkrijk. Indien deze ondernemer ervoor zou opteren om zijn handelsfonds in te brengen in de vennootschap, met statutaire zetel in België, brengt dit een verplichting tot registratie met zich mee, op basis van artikel 19, 5° W.Reg.

Deze situatie is in de praktijk niet geheel ondenkbaar, maar de omgekeerde situatie, namelijk een Belgische ondernemer die opteert voor de oprichting van een Engelse Limited zal wellicht in de praktijk vaker voorkomen. Een Engelse Ltd. heeft rechtspersoonlijkheid, kan worden opgericht zonder startkapitaal en, ingevolge een arrest van het Europese Hof d.d. 23 september 2003 (C167/01), moeten dezelfde gevolgen eraan worden verleend als bijvoorbeeld aan een Belgische E-BVBA.

Bovendien zullen, los van de praktische relevantie van deze bepaling, de fiscale gevolgen *nihil* zijn, aangezien het inbrengrecht 0% bedraagt (art. 115 W.Reg.).

2. VASTGOEDHANDELAAR

Een *vastgoedhandelaar* (rechtspersoon of natuurlijk persoon) in het Verenigd Koninkrijk, die hier het statuut van "beroepspersoon" wil krijgen om te kunnen aankopen tegen 4% (i.p.v. 10%) registratielast, moet voortaan een *aansprakelijk vertegenwoordiger* hebben (art. 2.9.4.2.4, 3° VCF – art. 63/1, 3° Br. en W.W.Reg.).

Voor een rechtspersoon of natuurlijke persoon in het Verenigd Koninkrijk, die een *handel in vastgoed* wil uitbaten in België zijn de gevolgen in de praktijk dus ingrijpender.

Niets belet de vastgoedhandelaar uiteraard om een dochtervennootschap in België op te richten, maar een uitkering van dividenden uit deze vennootschap zal dan bijvoorbeeld niet kunnen genieten van het gunstregime, zoals voorzien door de Moeder-Dochter-Richtlijn. Een vaste inrichting in België vormt geen valabel alternatief, aangezien deze geen afgescheiden rechtspersoonlijkheid heeft.

In de praktijk is het bijgevolg niet ondenkbaar dat deze verplichting tot aanstelling van een aan-

sprakelijk vertegenwoordiger aanzienlijke kosten met zich meebrengt voor de vastgoedhandelaar in het Verenigd Koninkrijk.

3. ERFPACHT OF OPSTAL

Een *contract van erfpacht of opstal* ten voordele van een VZW (of een rechtspersoon die kan worden beschouwd als gelijkaardig daarmee), gevestigd in het Verenigd Koninkrijk, wordt voortaan aan 2% registratierechten onderworpen in plaats van 0.5% (art. 83, 3° W.Reg.).

Bij programmawet van 28 juni 2013 werd, met ingang van 1 juli 2013, het tarief inzake de vestiging en overdracht van erfpacht- en opstalrechten op 2% gebracht. Er werd echter in een uitzondering voorzien, voor het geval de verkrijger van het recht van opstal of erfpacht een VZW (of een daarmee gelijk te stellen rechtspersoon) is. In dat geval geldt slechts een tarief van 0,5%⁵.

In overeenstemming met de Europese vrijheden, geldt de uitzondering ook voor internationale verenigingen zonder winstoogmerk (en gelijkaardige rechtspersonen), die zijn opgericht volgens en onderworpen zijn aan de wetgeving van een lidstaat van de EER en bovendien hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de EER hebben.

Maar deze uitzondering zal, na de uittreding uit de Europese Unie, niet langer gelden voor VZW's (of daarmee gelijk te stellen rechtspersonen) gevestigd in het Verenigd Koninkrijk.

Wat is de relevantie voor de praktijk? In België is het bijvoorbeeld zo dat veel schoolbesturen hun schoolgebouwen niet in eigendom hebben, maar erover beschikken via een erfpacht. Ook in het Verenigd Koninkrijk kent men sinds lang de publiek private samenwerking onder de vorm van de PFI's (Private Financed Investments). Als dus een contract van erfpacht of opstal zou worden toegestaan op een onroerend goed in België ten voordele van een VZW in het Verenigd Koninkrijk, bijvoorbeeld om er een Engelse school in onder te brengen, zal dat, na de uittreding uit de Europese Unie, 2% kosten.

Ook al lijkt die 2% als tarief toch nog mee te vallen, men mag niet vergeten dat dit tarief

5. Art. 12 van de programmawet van 28 juni 2013, BS 1 juli 2013.

wordt toegepast op het samengevoegde bedrag van de huursom en lasten, zonder verdiscontering (art. 84 W.Reg.). Zelfs wanneer de marktinterest nog vrij laag is, betekent dit in praktijk voor langlopende contracten een werkelijk tarief dat veel hoger is dan het nominale tarief.

Veronderstel een onroerend goed van € 100.000, marktinterest 3%. De jaarlijkse cijns wordt ook op € 3000 vastgelegd. De verdisconteerde waarde van deze cijns gedurende 99 jaar bedraagt € 94.640. De belastbare grondslag bedraagt echter € 397.000, namelijk gewoon $99 \times € 3000$. Het werkelijk tarief bedraagt hier dus niet 2% maar 8,39%, want 2% op 397.000 over een met 8,39% op 94 640⁶.

4. VERDELING NA ECHTSCHIEDING OF BEËINDIGING VAN DE WETTELIJKE SAMENWONING

De verdeling van een onroerend goed, gelegen in Vlaanderen, na echtscheiding of beëindiging van de wettelijke samenwoning die gebeurt volgens het Britse recht, zal voortaan aan 2,5% verdeelrecht onderworpen zijn in plaats van 1% (art. 2.10.4.0.1 VCF).

In 2012 heeft de Vlaamse decreetgever het verdeelrecht verhoogd van 1% naar 2,5%⁷. In 2015 werd het verdeelrecht echter opnieuw naar 1% gebracht, voor zover het gaat om verdelingen (of afstanden) na echtscheiding of beëindiging van de wettelijke samenwoning, zelfs indien deze gebeurt volgens de wetgeving van een andere lidstaat van de EER, onder omstandigheden en voorwaarden die vergelijkbaar zijn met de omstandigheden en voorwaarden terzake in België geldend⁸.

Concreet: een Brits echtpaar (gehuwd of wettelijk samenwonend) dat, conform de Britse wetgeving, uit de echt scheidt of een einde maakt aan hun wettelijke samenwoning, kan niet van het voordeeltarief van 1% genieten, indien daarmee

bijvoorbeeld de verdeling van hun vroegere gezinswoning in Oostende gepaard gaat. Indien deze bijvoorbeeld € 400.000 waard is, zullen zij geen € 4.000 maar € 10.000 verdeelrecht betalen⁹.

Vergeet ook niet dat het recht wordt geheven niet op de waarde van de afgestane delen, maar op de volledige waarde van het onroerend goed, indien de onverdeeldheid ophoudt te bestaan (wat ingeval van echtscheiding of beëindiging van de wettelijke samenwoning vaak het geval zal zijn); *de facto* komt dit dus neer op een tarief van 5% op de helft die aan de andere echtgenoot wordt afgestaan. In ons voorbeeld: 2,5% op € 400.000 en bijgevolg *de facto* 5% op € 200.000.

5. SCHENKINGEN AAN BRITSE STAAT

Schenken aan de Britse staat of zijn politieke onderverdelingen zijn voortaan onderworpen aan de 'normale' progressieve schenkingstarieven, in plaats van aan het vast recht van 5,5% in Vlaanderen (art. 2.8.4.1.1, § 3 VCF) en 0% in Wallonië (art. 140, 1^obis W.W.Reg.).

Of in Brussel een schenking aan de Britse staat vrijgesteld is, is niet heel duidelijk. Er is geen specifieke vrijstelling voor schenkingen aan de staat, maar artikel 161,1^o van het Brussels Wetboek van Registratierechten bepaalt wel dat overdrachten in der minne verleden te namen of ten bate van de staat kosteloos geregistreerd worden. De Ordonnantie van 20 december 2002 bepaalt hierover:

“De kosteloze registratie geldt niet voor akten houdende schenkingen onder de levenden aan andere onder deze rubriek bedoelde lichamen dan het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, de Brusselse Agglomeratie, de Vlaamse Gemeenschapscommissie, de Franse Gemeenschapscommissie en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie

6. In werkelijkheid zal de cijns ook geïndexeerd worden, of zal hij hoger dan de marktinterest worden vastgesteld, maar dit doet niets af aan het principe. Wanneer de marktinterest hoger is dan 3,93%, zou het werkelijke tarief zelfs hoger worden dan 10%, het verkooprecht.

7. Art. 2 van het decreet van 13 juli 2012 houdende wijziging van het tarief op verdelingen en gelijkgestelde overdrachten, BS 23 juli 2012.

8. Art. 73 van het decreet van 19 december 2014 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2015, BS 30 december 2014.

9. Deze voorwaarde geldt niet in Brussel of Wallonië. Daar geldt nog steeds een verdeelrecht van 1% (art. 109 Br. en W.W.Reg.), zonder verdere voorwaarden en bijgevolg ook voor inwoners van het Verenigd Koninkrijk.



sie en de openbare instellingen van deze publiekrechtelijke rechtspersonen”¹⁰.

Hieruit kan impliciet worden afgeleid dat schenkingen aan de staat en aan openbare instellingen wel worden geïmponéerd¹¹. Een uitdrukkelijke gelijkstelling van andere lidstaten van de Europese unie met de Belgische staat is hier evenmin voorzien, maar wellicht kan deze op basis van de Europese vrijheden worden afgedwongen voor het Europese Hof van Justitie. Na de uittreding zal dit dus, voor de Britse staat niet meer mogelijk zijn.

In Vlaanderen en Brussel lopen de progressieve tarieven op tot 40% voor onroerende goederen en in Wallonië zelfs tot 80%; voor de schenking van roerend goed geldt in de 3 gewesten een vast recht van 7%.

Concreet: een weduwe, met fiscale woonplaats in Wallonië en geboren in het Verenigd Koninkrijk, wil haar geboorteland begunstigen door middel van schenking. Ze doet een schenking aan het Britse Ministerie van Cultuur. Indien het gaat om geldmiddelen, blijven de gevolgen eerder beperkt (7% ipv 0%), er rekening mee houdend dat deze schenking vrijwillig ter registratie zou worden aangeboden in België. Maar als ze haar kasteel in Tubize schenkt, met als doel er een museum uit te baten, zijn de gevolgen uiteraard groter (tot 80% ipv 0%).

Wat zijn de fiscale gevolgen indien de weduwe een legaat doet in het voordeel van het Britse Ministerie van Cultuur? Voortaan zullen daarop de normale progressieve tarieven (tot 65%) van toepassing zijn in plaats van het vast 8,5%-tarief in het Vlaamse Gewest (art. 2.7.4.2.1 VCF). In Brussel en Wallonië is een dergelijk legaat, na de uittreding uit de Europese Unie, niet langer vrijgesteld van rechten (conform art. 55, 4° W.W.Succ. resp. 55, 6° Br.W.Succ.), maar zullen daarop de progressieve successierechten verschuldigd zijn tussen vreemden (die in Brussel en Wallonië kunnen oplopen tot maximaal 80%).

6. BESCHIEDEN WONING

Een inwoner van het Verenigd Koninkrijk (natuurlijke persoon) die een *bescheiden woning* aankoopt in Vlaanderen, zal niet meer kunnen genieten van het verlaagde verkooprecht van 5% (ipv 10%) (art. 2.9.4.2.1, 6° VCF). Bemerkt dat – in Wallonië – de decreetgever niet als voorwaarde stelt dat de koper (natuurlijke persoon) zijn wettelijke verblijfplaats binnen de EER moet hebben om het tarief voor bescheiden woningen (5%) of landgoederen (6%) te genieten (art. 53 W.W.Reg.). In Brussel geldt dit gunsttarief niet langer, met ingang van 1 januari 2003.

Zo zal de Engelsman, wonend in de UK, die omwille van zijn interesse voor WO II, een bescheiden woning koopt in Ieper, om hier te komen wonen, niet kunnen genieten van het verlaagd tarief van 5%, ook al zal dat misschien zo worden geëfficeerd.

7. SAMENWERKINGSVERBAND

Op basis van artikel 2.9.6.0.1, 6° en 7° VCF (art. 159, Br. en W. W.Reg.) geldt er een vrijstelling van het verkooprecht voor *de inbreng* van onroerende goederen in een samenwerkingsverband, beheerst door de Wet van 17 juli 1989 betreffende de economische samenwerkingsverbanden¹², of een Europees economisch samenwerkingsverband, alsook *de teruggave* van de goederen aan de leden van een dergelijk samenwerkingsverband die de goederen hebben ingebracht, als de teruggave plaatsvindt ten gevolge, van de uittreding van de leden of de ontbinding van het samenwerkingsverband.

Veronderstel dat een aantal bedrijven een samenwerkingsverband hebben gesloten met zetel in het Verenigd Koninkrijk dan zal het niet langer om een Europees Economisch samenwerkingsverband gaan, en zal de vrijstelling dus niet langer van toepassing zijn.

10. Ordonnantie van 20 december 2002 tot wijziging van het wetboek der registratie- hypotheek- en griffierechten, BS 31 december 2002.

11. J. RUYSEVELDT, *De fiscale gids in erven en schenken*, Kluwer, p. 184.

12. Deze wet is intussen afgeschaft.

8. FAMILIALE VENNOOTSCHAPPEN

Belangrijker zijn de gevolgen voor de *familiale vennootschappen*.

In Vlaanderen en in Brussel kunnen de aandelen van een vennootschap worden geschonken met vrijstelling van schenkingsrecht, op voorwaarde dat deze vennootschap zelf of via haar dochtervennootschap, waarin ze minstens 30% van de aandelen aanhoudt, kan worden beschouwd als een familiale vennootschap die daadwerkelijk een economische activiteit uitoefent. Voorwaarde is wel dat de zetel van deze vennootschap of van haar actieve dochtervennootschap(pen) is gevestigd in de EER (art. 2.8.6.0.3, § 1, 2° j° § 2, 2°, 2° lid VCF – art. 140/1, § 1, 2° j° § 2, 2°, 2° Br.W.Reg.).

Een ondernemer, met fiscale woonplaats in Vlaanderen of Brussel, die een Engelse Limited opricht met zetel in Manchester, kan de aandelen van de Engelse Limited niet schenken met vrijstelling van schenkingsrecht. De oprichting van een Belgische holdingvennootschap, die zelf geen economische activiteit uitoefent, biedt geen oplossing, aangezien in dat geval voor de actieve dochter als voorwaarde wordt gesteld dat deze haar zetel binnen de EER moet hebben. En wat als de holding nu een 2^{de} dochtervennootschap zou oprichten in België? In dat geval wordt de vrij te stellen waarde van de aandelen van de Belgische holding beperkt tot de waarde van de aandelen van de actieve Belgische dochter. Met andere woorden, de waarde van de aandelen van de Engelse Limited blijft belast (art. 2.8.6.0.3, § 3 VCF – art.140/1, § 3 Br.W.Reg.).

Indien deze ondernemer de aandelen van zijn Engelse Limited zou certificeren via een Nederlandse Stichting-Administratiekantoor, dan blijven deze uitgesloten van de gunstregeling (omdat de familiale vennootschap zelf niet haar zetel in de EER heeft). Brengt hij echter de zetel van zijn Engelse Limited over naar Nederland, dan kwalificeren de aandelen wel voor de gunstregeling, omdat zowel de familiale vennootschap zelf, als het administratiekantoor hun zetel in de EER hebben (art. 2.8.6.0.3, § 2, 3° b) VCF – art. 140/1, § 2 3°, b) Br.W.Reg.). Brengt hij, binnen de 3 jaar na de schenking, zijn zetel opnieuw over naar het Verenigd Koninkrijk, dan gaat de vrijstelling verloren (art. 2.8.6.0.6, § 2, 4°

VCF – art. 140/1, § 2, 4° Br.W.Reg.).

Dezelfde gevolgen zijn er in het Vlaamse en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest voor de vererving van familiale vennootschappen (vervat in de art. 2.8.6.0.3 ev. VCF resp. 140/1 ev. Br.W.Reg.): daar zal het normaal tarief (tot 27% (30%) in rechte lijn en tussen partners resp. 65% (80%) in het Vlaamse resp. Brusselse Gewest) toepasselijk zijn in plaats van het 3%-tarief.

In Wallonië moet de geschonken vennootschap haar effectieve directiezetel hebben in de EER (art. 140bis, § 1, 2°, a) W.W.Reg.). Een ondernemer, met fiscale woonplaats in Wallonië, zal bijgevolg evenmin de aandelen van zijn Engelse Limited kunnen schenken met vrijstelling van schenkingsrecht. Bovendien wordt de toepassing van de vrijstelling ondergeschikt gemaakt aan de volgende voorwaarde. Het moet gaan om een vennootschap die, ofwel zelf, ofwel samen met haar dochtervennootschap:

- ofwel op de datum van de authentieke schenkingsakte personeel op grond van een arbeidscontract in de Europese economische ruimte tewerkstelt;
- ofwel waarin de uitbater(s) en hun echtgenote, hun wettelijk samenwonende, hun bloed- en aanverwanten in de eerste graad de enige in Europese Economische Ruimte tewerkgestelde werknemers van de onderneming zijn, aangesloten zijn bij een Sociale Verzekeringskas voor Zelfstandigen, op de datum van de authentieke schenkingsakte (art. 140bis, § 2, 1° W.W.Reg.). De certificaten van aandelen komen eveneens slechts in aanmerking, indien ze worden uitgegeven door een rechtspersoon in de EER (art. 140bis, § 3, b. W.W.Reg.).

Dezelfde gevolgen gelden er in Waalse Gewest voor de vererving van familiale vennootschappen (vervat in de art. 60bis ev. W.W.Reg.): daar zal het normaal tarief (tot 30%) in rechte lijn en tussen partners en tot 80%, tussen andere personen, gelden in plaats van de vrijstelling. De erfgenamen van inwoner van Luik die een vennootschap in Londen erven met een waarde van 3 miljoen euro, zullen hierover een successierecht van € 900.000 betalen in rechte lijn en 2,4 miljoen als het niet verwanten betreft (als wij veronderstellen dat de laagste schijven opgevuld worden



door andere goederen). Indien de vennootschap in Frankrijk gevestigd was, zou er geen successie-recht verschuldigd zijn.

9. ADOPTIE

Een *gewoon geadopteerd kind*, dat erft van zijn adoptieouders, met fiscale woonplaats in België op het ogenblik van hun overlijden, of die onroerende goederen nalaten in België kan niet genieten van de laagste successietarieven in rechte lijn, tenzij we ons in een specifieke uitzonderingssituatie bevinden, zoals omschreven in artikel 1.1.0.0.2, 6^{de} lid, 5^o, d) VCF resp. artikel 52 Br. en W.W.Succ. Eén van deze situaties is dat het geadopteerd kind ten laste was van het OCMW of de openbare onderstand. In Brussel en Vlaanderen dient uit de tekst van het decreet te worden afgeleid dat een adoptiekind, ten laste van de Britse openbare onderstand, niet meer onder deze gunstsituatie kan vallen, van zodra het Verenigd Koninkrijk geen deel meer uitmaakt van de Europese Economische Ruimte (art. 1.1.0.0.2, 6^{de} lid, 5^o, d), 2) VCF – art. 52, 2^o Br.W.Succ.).

In Vlaanderen geldt dezelfde beperking inzake schenkbelasting (art. 1.1.0.0.2, 6^{de} lid, 5^o, d), 2) VCF). In Brussel en Wallonië daarentegen bepaalt de decreetgever niet uitdrukkelijk de gelijkstelling met de EER (art. 132² Br.en W.W.Reg.), maar wellicht kan deze wel worden afgedwongen op basis van de Europese vrijheden voor het Europese Hof van Justitie. In de drie gewesten geldt bijgevolg eveneens inzake schenkingsrechten dat een adoptiekind, ten laste van de Britse openbare onderstand, na de uittrekking van het Verenigd Koninkrijk, niet langer onder dit gunstregime kan vallen.

10. PASSIVA VAN NALATENSCHAPPEN

Nog belangrijker zijn de gevolgen voor het *passief van de nalatenschappen*.

Wie een onroerend goed erft van een inwoner van het Verenigd Koninkrijk, gelegen in Vlaande-

ren, Wallonië of Brussel, waarvoor een lening werd aangegaan, kan deze lening niet langer aftrekken voor de heffing van het recht van overgang (art. 2.7.3.4.1, 2^e lid VCF – art. 1, 2^o j^o art. 27, 1^o j^o art. 18 Br.W.Succ. – art. 18 j^o art. 27bis W.W.Succ.), tenzij hier de vrijstelling van kapitaalverkeer met derde landen zou kunnen worden ingeroepen¹³.

Concreet: als uw Engelse oom u een appartement in Oostende nalaat ter waarde van € 300.000 en waarvoor nog € 150.000 van de hypothecaire lening dient te worden afgelost, wordt u belast, tegen de tarieven tussen vreemden, op de waarde ervan zonder aftrek van de hypotheek. In dit geval impliceert dit dat u € 175.000 aan successie-rechten dient te betalen en nog € 150.000 dient terug te betalen aan de bank, hetgeen meer is dan de waarde van het appartement; een reden bijgevolg om de nalatenschap te verwerpen.

II. VERREKENING VERKOOPRECHT

Iets subtieler: De belasting, gelijkaardig aan het verkooprecht, die geheven wordt in de UK is *niet langer verrekenbaar* met het Belgisch successie-recht als de verrichting als een legaat beschouwd wordt overeenkomstig artikel 2.7.1.0.9 VCF (artikel 2.7.5.0.5 VCF).

Een voorbeeld: uw vader verkoopt u zijn appartement in Londen (verkoopwaarde: € 420.000) met last van lijfrente (maandelijks: € 10.000). Daarop is een met het verkooprecht vergelijkbare overdrachtsbelasting verschuldigd van € 30.000. De belasting betaalt u, maar de lijfrente betaalt u niet. Uw vader overlijdt met fiscale woonplaats in Vlaanderen. Op dat ogenblik heeft het appartement een waarde van € 500.000. Daarom is een totaal bedrag van € 87.000 aan successierechten verschuldigd (€ 50.000 à 3% = € 1.500; € 200.000 à 9% = € 18.000; € 250.000 à 27% = € 67.500). De belasting van € 30.000, betaald in het Verenigd Koninkrijk, is niet langer aftrekbaar zijn, waar dat wel het geval zou zijn, indien deze belasting werd betaald in België, dan wel in een andere lidstaat van de EER.

13. Zie hierover het arrest *Welte* (C-181/12): R. DEBLAUWE, *Inleiding tot de Vlaamse Erfbelasting*, KnopsPublishing, 2015, (p. 1062), p. 1073, randnr. 63 van het arrest; A. BIEMANS, "Legateren zonder fiscale grenzen", *TFR* 2009, nr. 369, p. 851-861.

12. SCHORSING BIJ MACHTIGING

Als een rechtspersoon in het Verenigd Koninkrijk, denken we maar aan de National Heritage Trust, een legaat krijgt dat aan *machtiging van de overheid* onderworpen is, wordt de invordering van de erfbelasting niet langer geschorst gedurende twee maanden (art. 3.10.3.1.3 VCF – art. 80, 1^{ste} lid Br. en W. W.Succ.).

13. BORGSTELLING BIJ ERFENIS

Zeer vervelend in de praktijk: als een nalatenschap, opengevallen in België, roerende goederen bevat en wordt vererfd door *erfgenamen, met woonplaats in het Verenigd Koninkrijk*, zal die erfgenaam voortaan borg moeten stellen voor de successiebelasting. Tot zolang mogen de zegels niet gelicht worden en mag er geen akte van verdeling opgemaakt worden (art 3.10.5.5.1 VCF – art. 94 Br. en W. W.Succ.), en mogen inschrijvingen, effecten, sommen, waarden, koffers, omslagen en pakjes niet worden overgedragen, zelfs na het opmaken van de voorgeschreven lijst bij de verhuur van een brandkast (art. 3.10.5.5.2 VCF – art. 95 Br. en W. W.Succ.).

In de praktijk is het zo dat, bij een overlijden, een rekening of een kluis wordt geblokkeerd door de bank (de zogenaamde “derde houder” van de tegoeden), aangezien de bank duidelijkheid moet verkrijgen over wie de erfgerechtigden zijn. Aan de hand van een attest van erfopvolging (afgeleverd door het registratiekantoor of de notaris (de tussenkomst van de notaris is vereist indien er een huwelijkscontract of uiterste wilsbeschikking is)) wordt voor de bank duidelijk wie de erfgerechtigden zijn en aan wie bijgevolg de fondsen kunnen worden uitgekeerd (voorafgaand aan het afleveren van dit attest, dient de registratie of de notaris ook te verifiëren of de fiscale en sociale schulden in hoofde van de overledene zijn betaald).

Maar, op vraag van de administratie, zullen de tegoeden nu dus geblokkeerd blijven, ingeval van erfgenamen met woonplaats in het Verenigd Koninkrijk.

14. TERMIJN VOOR DE AANGIFTE

Een lichtpuntje: de *termijn voor de aangifte* van nalatenschap van iemand die in het Verenigd Koninkrijk gestorven is verhoogt van vijf naar zes maanden (art. 3.3.1.0.5, § 2 VCF – art. 40, 1^{ste} lid Br. en W.W.Succ.). Concreet gaat het hier om een overledene die zijn fiscale woonplaats had in België, dan wel onroerend goed nalaat in België, maar overleden is in het Verenigd Koninkrijk, bijvoorbeeld op vakantie. De termijn voor het indienen van de aangifte van nalatenschap, respectievelijk aangifte recht van overgang bij overlijden wordt in dat geval verlengd, ervan uitgaande dat een overlijden buiten de EER, bijvoorbeeld in het Verenigd Koninkrijk, bijkomende formaliteiten met zich meebrengt die het indienen van de aangifte kunnen bemoeilijken.

15. CONCLUSIE

Veel van de gevolgen, die we hierboven hebben geschetst, blijken in de praktijk niet meteen relevant te zijn of er kan op één of andere manier een oplossing voor worden geboden. Maar we zouden ons toch kunnen voorstellen dat de economische betrekkingen tussen België en het Verenigd Koninkrijk enigszins zullen worden bemoeilijkt, denken we maar aan de gunstregeling bij de overdracht van familiale vennootschappen of de verplichting voor vastgoedhandelaars om hier een aansprakelijke vertegenwoordiger aan te stellen. Bovendien kan wie bijvoorbeeld een onroerend goed erft van een inwoner van het Verenigd Koninkrijk toch voor verrassingen komen te staan.

Anderzijds gelden deze gevolgen ook (en is dat altijd zo geweest) in de relatie met Australië, de Verenigde Staten of China, maar bijvoorbeeld evengoed met Zwitserland, dat evengoed in Europa is gelegen.

Het is natuurlijk wel de taak van fiscale adviseurs om de fiscale gevolgen – met het oog op de Brexit – tijdig en correct in kaart te brengen!

