

DE VLAAMSE MINISTER VAN BEGROTING, FINANCIËN EN ENERGIE

NOTA AAN DE VLAAMSE REGERING

Betreft: - Voorontwerp van decreet tot modernisering van de erfbelasting, aangepast aan het nieuwe erfrecht.
- Principiële goedkeuring

1. INHOUDELIJK

A) Context

Situering

De Vlaamse Regering heeft tijdens de huidige legislatuur enkele ingrijpende fiscale hervormingen doorgevoerd:

- Het verdeelrecht geheven lastens koppels die uit de echt scheiden of uit elkaar gaan (beter gekend als de miserietaks) werd verlaagd;
- De zogenaamde woonbonus werd hervormd tot een eenvoudiger en geïntegreerd systeem;
- De schenkbelasting geheven op de waarde van onroerende goederen werd voor schenkingen vanaf 1 juli 2015 verlaagd, vereenvoudigd en vergroend;
- De Vlaamse verkeersfiscaliteit werd verder vergroend, milieukeurmerken van het voertuig worden bepalend voor de heffing;
- In de onroerende voorheffing werden punctuele aanpassingen doorgevoerd: de investeringsaftrek voor nieuw materieel en outillage werd in looptijd verlengd, er worden bijkomende voordelen voorzien voor energiebewuste eigenaars.

Dit zijn slechts enkele voorbeelden, voor een meer volledig overzicht kan verwezen worden naar de diverse beleidsbrieven van de bevoegde minister.

Het Regeerakkoord van de Vlaamse Regering 2014-2019 (Vertrouwen, Verbinden, Vooruitgaan) voorziet nog andere ambities die de Vlaamse Regering wenst te realiseren. Eén van deze ambities is een modernisering van de erfbelasting en het afstemmen ervan op de hedendaagse samenlevingsvormen waarbij het familiale aspect in aanmerking wordt genomen en tevens rekening wordt gehouden met de federale wijzigingen van het erfrecht.

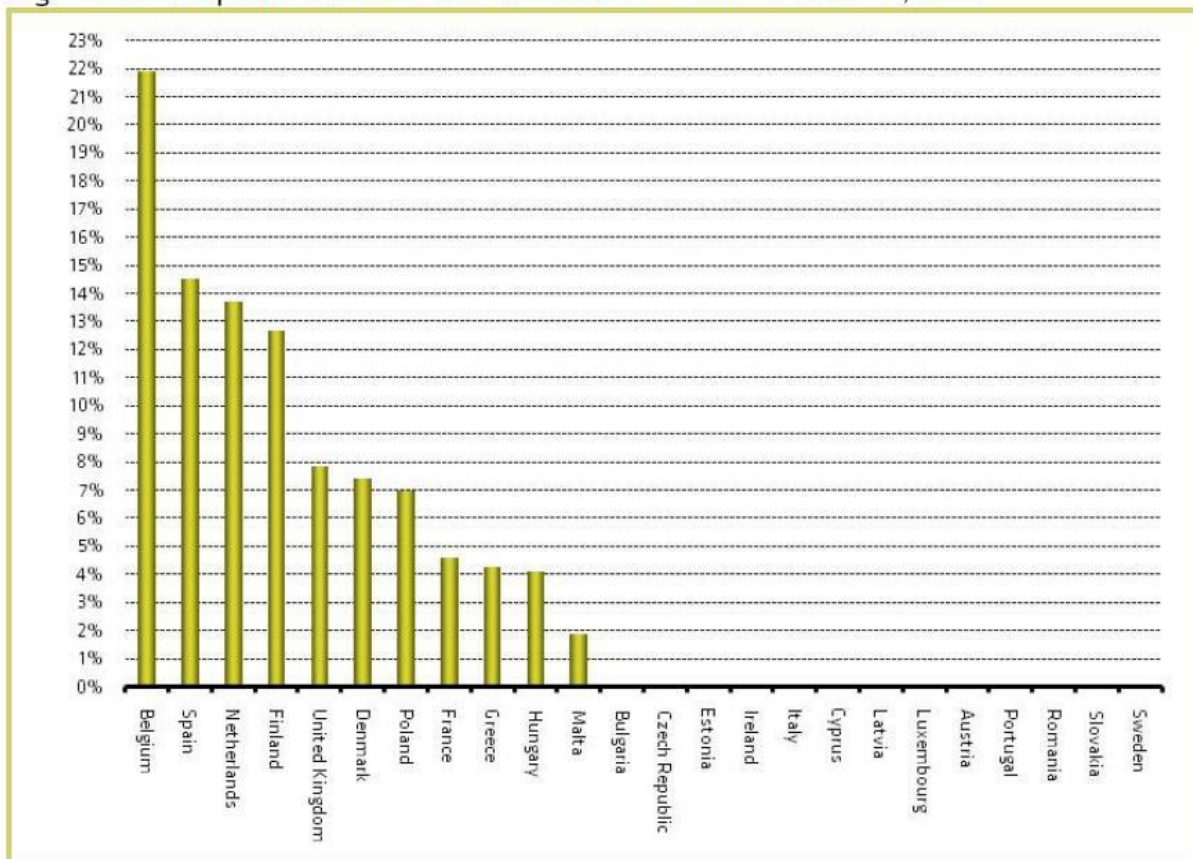
Het Regeerakkoord maakt een terechte koppeling met de hervorming van het federale erfrecht. De federale overheid heeft nu immers effectief een ingrijpende hervorming doorgevoerd. Op 1 september 2017 verscheen in het Belgisch Staatsblad de wet tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek wat de erfenissen en de giften betreft en tot wijziging van diverse andere bepalingen ter zake. Deze wet treedt in werking op 1 september 2018 en zal van toepassing zijn op de nalatenschappen die vanaf deze datum openvallen.

Met het voorliggende ontwerp van decreet wordt de Vlaamse erfbelasting tijdig aangepast en hervormd. Het nieuwe federale erfrecht voorziet tal van nieuwe mogelijkheden voor de erflater en de verkrijgers van een nalatenschap. Een verruimde beschikkingsvrijheid is daarbij de centrale gedachte. Het Vlaams Parlement dient nu spoedig een antwoord te geven op de gerechtvaardigde vragen over de behandeling van deze nieuwe vrijheid en enkele nieuwe rechtsfiguren door de Vlaamse fiscale regelgeving.

Internationaal perspectief

Uit internationale vergelijkingen blijkt dat België de hoogste fiscale druk op erfenissen kent. Niet alle EU-lidstaten kennen een erfbelasting, en daar waar zij voorkomt, worden doorgaans lagere tarieven gecombineerd met grotere vrijstellingen.

Figure 2.1: Comparison of effective inheritance tax rates in the EU, 2010



Note: The survey compares the levels of inheritance tax payable in the case of a married individual who dies on January 1, 2009, leaving a spouse and two children. The assets owned at death have a value of 2,600,000 euro and the deceased is assumed to have left no will, cf. Box 2.1. No data is available for Germany, Lithuania and Slovenia.

(bron: Europese Commissie, DG Taxud, Study on inheritance taxes in the EU and possible mechanisms to resolve problems of double taxation in the EU, 2011)

Ook buiten de lidstaten van de Europese Unie, zet deze tendens zich doorgaans door¹.

¹ Ernst & Young – Worldwide estate & inheritance tax guide: <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/worldwide-estate-and-inheritance-tax-guide---xmlqs?preview&XmlUrl=/ec1images/taxguides/IEIT-2017/IEIT-DE.xml>

Federale hervorming van het erfrecht & gewestelijke erfbelasting

De voorliggende hervorming van de Vlaamse erfbelasting omvat twee krachtlijnen: vooreerst een ondersteuning bij het nieuwe federale erfrecht, vervolgens een gematigder tarificatie, in het bijzonder voor verkrijgingen buiten de rechte lijn. Beide intenties liggen in elkaars verlengde, ze sluiten naadloos bij elkaar aan.

Het nieuwe federale erfrecht is het resultaat van een lange zoektocht naar een evenwicht tussen de roep om ruimere beschikkingsvrijheid enerzijds en het behoud van familiale waarden en de familiale solidariteit anderzijds.

Het nieuwe erfrecht houdt rekening met de veelheid aan familievormen in de nieuwe complexe maatschappelijke realiteit. Het gezin is voor de Vlaming weliswaar immers nog steeds een belangrijke waarde en een hoeksteen van onze samenleving. Maar het traditionele huwelijk is daarbij niet langer het enige bindmiddel. Feitelijke samenwoning, wettelijke samenwoning, nieuw samengestelde gezinnen met stiefouders en stiefkinderen komen steeds vaker voor.

De verruimde beschikkingsvrijheid van de erflater in het nieuwe erfrecht is een uiting daarvan. Zo wordt het wettelijk voorbehouden deel van de zogenaamde reservataire erfgenamen verkleind (descendenten) of zelfs opgeheven (ascendenten). De erflater kan dus een groter deel van zijn nalatenschap schenken of legateren aan wie hij of zij wil.

De Vlaamse Regering en de Vlaamse minister bevoegd voor de fiscaliteit hebben reeds meermaals te kennen gegeven deze federale hervorming maximaal te willen respecteren en zelfs te willen faciliteren.

De huidige Vlaamse successierechten voorzien reeds een aantal gelijkstellingen van verkrijgingen tussen personen die niet verwant of gehuwd zijn met verkrijgingen die belast worden aan het tarief dat geldt voor verkrijgingen in de rechte lijn:

- Wettelijke en feitelijke samenwoning worden voor de berekening van de successierechten reeds geruime tijd gelijkgesteld met het huwelijk;
- Verrijgingen tussen stiefouders en stiefkinderen worden belast aan het tarief dat wordt toegepast op verkrijgingen tussen ouders en hun biologische kinderen;
- Hetzelfde geldt voor verkrijgingen tussen kinderen en hun zogenaamde zorgouders, dit zijn personen die de kinderen hulp en verzorging hebben geboden die kinderen normaal van hun ouders krijgen.

Het verschil in tarief dat geldt voor een verkrijging in rechte lijn en tussen partners (en de daarmee gelijkgestelde verkrijgingen) enerzijds en het tarief dat geldt voor andere verkrijgingen anderzijds, wordt vaak als al te groot ervaren.² De (te) hoge tarificatie voor sommige verkrijgingen buiten de categorie van de rechte lijn en tussen partners, wordt als een mogelijke rem op de verruimde beschikkingsvrijheid aanzien.

Voor de Vlaamse decreetgever ontstaat nu een noodzaak en een opportuniteit om deze tarificatie buiten de rechte lijn aan te passen.

Eenzijds een noodzaak: De nieuw geboden vrijheid, ontstaan dankzij het gewijzigde federale erfrecht, dreigt dode letter te blijven als een erflater weet dat een verkrijging, of toch een deel ervan, aan een tarief wordt belast dat kan oplopen tot 65%.³

² Nationale Tax Survey België 2013

<https://www.fiscaalcorrect.be/source/?wpdmact=process&did=MzUuaG90bGluaw>

³ <https://www.vlaamsparlement.be/commissies/commissievergaderingen/1037525/verslag/1039084>

Anderzijds een opportuniteit: de budgettaire kostprijs van een tariefverlaging kan worden gecompenseerd door een toename van het aantal (testamenteaire) verkrijgingen buiten de rechte lijn.⁴ Het is van belang tijdig de nodige aanpassingen door te voeren en duidelijkheid hierover te bieden om dit terugverdieneffect maximaal te realiseren.

Ook in het federale parlement werd een oproep gelanceerd aan de gewesten om de mogelijkheden van het nieuwe verruimde erfrecht fiscaal niet te penaliseren.⁵ Het voorliggend ontwerp speelt hier volledig op in.

Er kan ook verwezen worden naar de hervorming van de schenkbelasting op onroerende goederen, zoals deze van toepassing is op akten van schenking verleden vanaf 1 juli 2015. Ook bij deze hervorming werden de tarieven voor verkrijgingen buiten de rechte lijn gematigd. Met de nu voorliggende nieuwe tarieven in de erfbelasting blijft het stimulerend en motiverend beleid van de Vlaamse Regering ten aanzien van overdrachten bij leven, onverminderd behouden. Een overdracht bij leven zal nog steeds fiscaal voordeliger zijn voor een verkrijger dan een overdracht bij overlijden.

Maar de Vlaamse Regering wil tegelijk ook gevolg geven aan de maatschappelijke verzuchting om de fiscale druk op verkrijgingen tussen echtgenoten en tussen partners wanneer één van beiden overlijdt te matigen. Wanneer echtgenoten of samenwonende partners samen een vermogen hebben opgebouwd door jarenlange bijdragen van elk van beiden, doorgaans door beroepsactiviteiten, wordt een taxatie van de overlevende partner bij het overlijden van één van beiden als bijzonder hardvochtig en overdreven ervaren.

Echtgenoten en feitelijk of wettelijk samenwonende partners worden momenteel in de erfbelasting vrijgesteld voor de verkrijgingen van het geheel of gedeelte van het onroerend goed dat dienstig is als gezinswoning. Deze maatregel, die nu ruim tien jaar bestaat en goed gekend is geworden, heeft zijn verdiensten zeker aangetoond. De gezinswoning hoeft niet langer verkocht om de erfbelasting te kunnen betalen, een belangrijke zekerheid en geruststelling voor de langstlevende partner. De Vlaamse regering wil onder geen enkel beding raken aan deze belangrijke vrijstelling die onverminderd behouden blijft.

Maar er zijn daarnaast ook situaties van partners die door omstandigheden geen gezinswoning meer hebben op de dag van het overlijden van één van hen, of die op het moment van het overlijden nog geen gezinswoning hebben, terwijl deze misschien wel reeds in aanbouw was, of terwijl een aankoop misschien wel nakend was.

Om deze redenen wil de Vlaamse Regering voor roerende verkrijgingen nog een bijkomende fiscale tegemoetkoming voorzien in de vorm van een nieuwe voetvrijstelling voor de roerende activa.

Tenslotte wordt ook voor verkrijgingen door jonge kinderen een uitbreiding van de bestaande gunstmaatregelen doorgevoerd. Voor een kind dat op relatief jonge leeftijd, de Vlaamse Regering stelt deze leeftijdsvereiste op 21 jaar, zijn beide ouders verliest, is een al te zware taxatie van bijvoorbeeld de geërfde gezinswoning ongepast. Vandaar dat de Vlaamse Regering de huidige fiscale uitgave van de korting van 75 euro per vol jaar dat nog moet verlopen tot de verkrijger de leeftijd van 21 jaar heeft bereikt en de daarmee samenhangende vermindering voor de andere echtgenoot of samenwonende partner ten belope van de helft van de verminderingen die de gemeenschappelijke kinderen genieten, wil aanvullen en uitbreiden. Er wordt voortaan een voetvrijstelling van 75.000 euro voorzien voor de roerende activa en een vrijstelling voor de bij het overlijden verkregen aandelen in de woning van de erflater. Deze vrijstellingen worden verleend in voordeel van elk kind, jonger dan 21 jaar dat zijn beide ouders is verloren. Beide ouders hoeven uiteraard niet noodzakelijk gelijktijdig te zijn overleden, maar bij het overlijden van de langstlevende (of desgevallend de enige) ouder zullen de nieuwe fiscale voordelen worden toegepast.

⁴ <https://www.vlaamsparlament.be/commissies/commissievergaderingen/1055842/verslag/1057632> “ [...] omdat de federale overheid van plan is het erfrecht te hervormen naar meer keuzevrijheid. De erfenis kan dan makkelijker naar de zijlijn gaan en daar liggen de tarieven hoe dan ook iets hoger, ook al worden ze verlaagd. En ook al is het een perfect vermijdbare belasting, toch gaan mensen vaker hun erfenis naar de zijlijn laten gaan, omdat ze die vrijheid hebben. In die zin kan de operatie perfect budgetneutraal zijn.”

⁵ <http://www.dekamer.be/doc/PCRI/pdf/54/ip181.pdf> , blz. 28 en 36

Bij decreet van 8 december 2017 (decreet houdende bepalingen tot verdere regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor de Vlaamse Gemeenschap en voor het Vlaamse Gewest en de instellingen die eronder ressorteren, diverse fiscale bepalingen, en de overname van de dienst van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op slijterijen van gegiste dranken) heeft de Vlaamse Regering al een faciliterende maatregel genomen ten aanzien van de bestaande wettelijke erfenissprong. Wanneer een erfopvolger de nalatenschap verwerpt en de afstammelingen van de verwerper nemen diens plaats in, dan wordt deze plaatsvervulling niet langer fiscaal opwaarts gecorrigeerd door de vereiste dat de plaatsvervuller(s) steeds minimaal de belasting moest(en) betalen die ook door de verwerper betaald had moeten geweest zijn als hij de nalatenschap niet zou verworpen hebben.

Deze fiscale ondersteuning van de reeds bestaande wettelijke erfenissprong krijgt nu zijn verlengde doordat de Vlaamse Regering met voorliggend ontwerp van decreet ook faciliterend optreedt ten aanzien van de nieuwe rechtsfiguur van de erfovereenkomsten. Een expliciete regeling wordt voorzien.

En tegelijk gaat de Vlaamse Regering nog een stap verder. Waar de bestaande wettelijke erfenissprong een integrale verwerping van de nalatenschap veronderstelt door een erfopvolger waardoor deze afstand doet van alle activa en passiva waartoe hij een roeping heeft, voorziet de Vlaamse Regering met de voorliggende bepalingen de mogelijkheid voor een erfopvolger om de nalatenschap toch te aanvaarden en binnen het jaar na het openvallen ervan een deel van de geërfde activa of van eigen activa met dezelfde waarde belastingvrij door te schenken aan zijn kinderen. Dit is met andere woorden een bijkomende en nieuwe vorm van een erfenissprong waardoor erfopvolgers met nog meer flexibiliteit en zonder zware fiscale afstraffing voor een versnelde verschuiving van vermogens naar een volgende generatie kunnen opteren.

Op deze wijze bekomt de Vlaamse Regering een globaal evenwicht waarbij aan diverse noodzaken en verzuchtingen wordt tegemoet gekomen :

- nieuwe samenlevingsvormen worden fiscaal gerespecteerd
- het nieuwe federale erfrecht met ruimere beschikkingsvrijheid voor de erflater wordt gefaciliteerd, de al te hoge tarieven in de zijlijn worden aangepast
- een nieuwe flexibele en gedeeltelijke erfenissprong wordt mogelijk gemaakt
- een aangepaste en billijke taxatie lastens kinderen die op jonge leeftijd hun ouders verliezen wordt voorzien
- een aangepaste en billijke taxatie lastens langstlevende partners wordt eveneens voorzien.

B) Vlaamse successierechten

Voorafgaand aan de toelichting bij de voorgestelde concrete aanpassingen volgt hierna een bondig overzicht van de huidige tarieven en berekeningswijzen van de Vlaamse erfbelasting, zoals toegepast voor de respectievelijke tariefcategorieën.

Naast de standaardtarieven, kennen de verschillende lijnen ook diverse berekeningswijzen en uiteenlopende verminderingen.

1. Overzicht tarieven

| Schijven | RL Partners & Descendenten | Schijven | ZL 1 Broers & Zussen | ZL 2 Anderen |
|--------------------|----------------------------------|--------------------|----------------------------|-----------------|
| € 0 – 50.000 | 3% | € 0 – 75.000 | 30% | 45% |
| € 50.000 – 250.000 | 9% | € 75.000 – 125.000 | 55% | 55% |
| € > 250.000 | 27% | € > 125.000 | 65% | 65% |

2. Berekeningstechniek rechte lijn

De progressieve tarieven vermeld sub 1 worden in de rechte lijn en tussen partners afzonderlijk toegepast op respectievelijk het roerende en het onroerende gedeelte van iedere verkrijging. Dit heeft uiteraard een belangrijk belastingmatigend effect, dankzij deze split wordt de toepassing van de hogere tarieven ingeperkt.

In de rechte lijn geldt bovendien een belangrijke vrijstelling in voordeel van de langstlevende partner. Tussen partners wordt het tarief van de erfbelasting voor de onroerende goederen alleen toegepast op de nettoverkrijging van de rechtverkrijgende partner in de andere goederen dan de woning die de gezinswoning was van de erflater en zijn partner op het ogenblik van het overlijden. Deze vrijstelling van successierechten voor de waarde van de gezinswoning geldt enkel voor verkrijgingen tussen partners en wordt bijgevolg niet toegepast wanneer een verkrijging belastbaar is aan het tarief dat geldt voor verkrijgingen tussen broers en zussen en voor verkrijgingen “tussen anderen”.

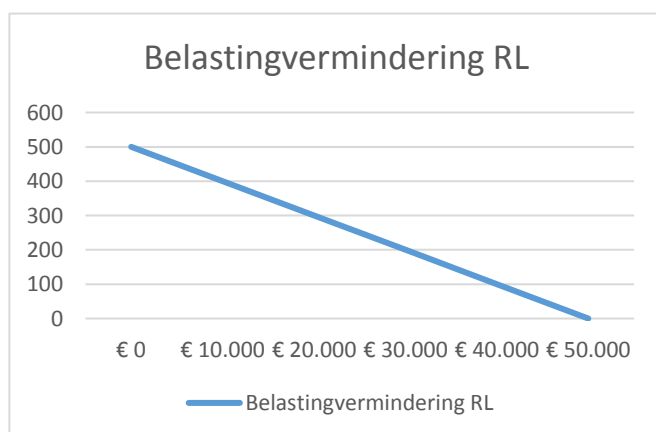
Zoals hiervoor reeds vermeld gelden vandaag een aantal gelijkschakelingen van verkrijgingen tussen personen die niet verwant of gehuwd zijn met verkrijgingen die belast worden aan het tarief dat geldt voor verkrijgingen in de rechte lijn.

3. Berekeningswijze van de erfbelasting voor verkrijgingen “tussen anderen”.

In zijlijn twee (verkrijgingen tussen “anderen”), wordt voor de berekening van het toepasselijke tarief, eerst de techniek van de ‘globalisatie’ toegepast. Hiervoor worden alle verkrijgingen in deze tweede zijlijn, eerst samengeteld en globaal onderworpen aan de tarieven voor deze tweede zijlijn.

Vervolgens wordt de aldus berekende globale belasting proportioneel omgeslagen tussen de betrokken verkrijgers a rato van hun individuele nettoverkrijging.

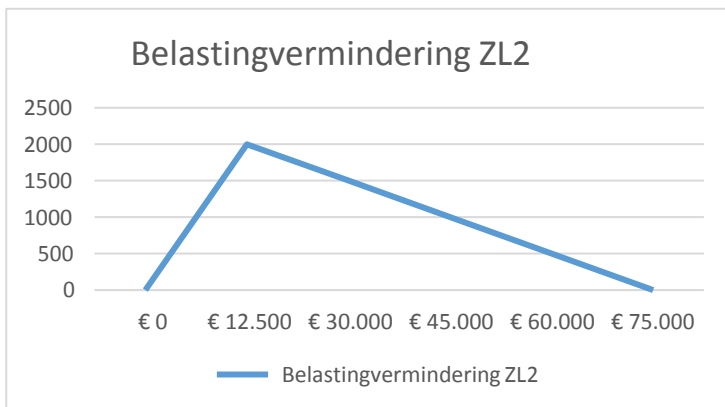
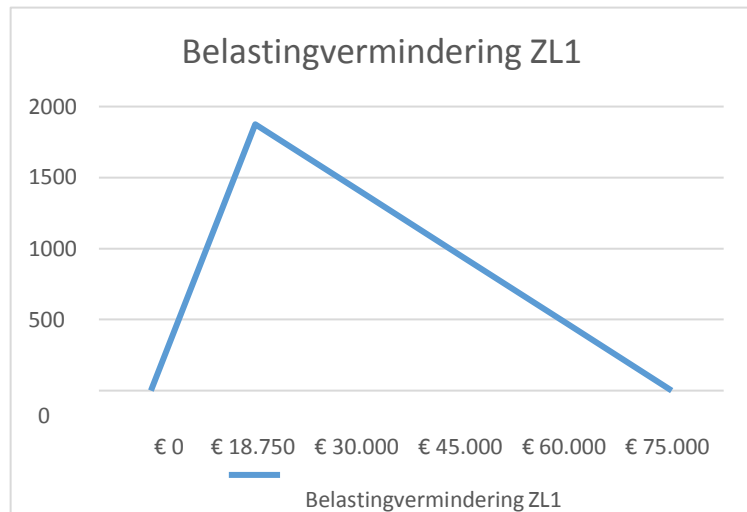
4. Overzicht van de diverse belastingverminderingen



belastingvermindering van maximaal 500, die lineair daalt naarmate de verkrijging de 50.000 EUR benadert, wat ook het grensbedrag is van de laagste schijf.

Elk van de lijnen kent ook een eigen belastingvermindering. In de rechte lijn betreft het een degressieve

In zijlijn 1 geldt een gecombineerde progressieve en degressieve vermindering. Voor verkrijgingen tot maximaal 18.750 euro, bedraagt de progressieve vermindering één tiende van het bedrag van de verkrijging. Voor verkrijgingen boven 18.750 tot 75.000 euro geldt een degressieve vermindering gelijk aan 2.500 euro- (netto-verkrijging/30).



Ook voor de tweede zijlijn geldt een gecombineerde progressieve en degressieve vermindering. Voor verkrijgingen tot maximaal 12.500 euro geldt een progressief oplopende belastingvermindering gelijk aan 2.000 euro x (som van de netto-verkrijgingen / 12.500). Voor verkrijgingen boven de 12.500 euro en tot maximaal 75.000 euro geldt een degressief verlopende belastingvermindering gelijk aan 2.400 euro x [1 - (som van de netto-verkrijgingen / 75.000)].

Naar analogie met de berekening van de verschuldigde erfbelasting wordt de belastingvermindering voor de zijlijn 2 eerst globaal berekend en vervolgens proportioneel omgeslagen naar verhouding tot de individuele nettoverkrijgingen.

C) Contouren hervorming Vlaamse successierechten

Luik 1) wijzigingen aan de erfbelasting zoals van toepassing op verkrijgingen tussen broers en zussen en tussen verdere of niet-verwanten: matiging van de al te hoge fiscale druk.

Momenteel bedraagt de gemiddelde fiscale druk op verkrijgingen in de rechte lijn en tussen partners grosso modo 6 à 7 %. Voor verkrijgingen in de eerste zijlijn (verkrijgingen tussen broers en zussen) bedraagt deze ongeveer 45%, voor verkrijgingen in de tweede zijlijn is dit ongeveer 58%.

Het ligt voor de hand dat een al te hoge taxatie buiten de rechte lijn en tussen partners de verruimde beschikkingvrijheid geboden door het nieuwe federale erfrecht dreigt te fnuiken.

Daarom opteert de Vlaamse Regering voor de invoering van een nieuwe onderste tariefschijf tot 35.000 euro, belastbaar aan het tarief van 25%.

a) verlaging en vereenvoudiging van de tarieven voor verkrijgingen tussen broers en zussen.

De belastingdruk op verkrijgingen tussen broers en zussen wordt vandaag in sommige gevallen als onredelijk hoog ervaren.

De Vlaamse Regering streeft bij de hervorming van de tarieftabel voor verkrijgingen tussen broers en zussen naar een evenwicht.

Eenzijds biedt de invoering van een nieuwe onderste tariefschijf voor verkrijgingen of gedeelten van verkrijgingen van 0,01 euro tot 35.000 euro, belastbaar aan 25%, een belastingmatiging voor eerder beperkte legaten of erfdelen, terwijl tegelijk ook de afschaffing van het (te) hoge toptarief van 65 % belet dat voor sommige verkrijgingen een al te zware taxatie wordt opgelegd .

b) verlaging en vereenvoudiging van de tarieven voor verkrijgingen door personen belast aan het tarief "tussen anderen".

Naar analogie met de aanpassingen voor verkrijgingen tussen broers en zussen wordt voor de verkrijgingen omschreven als "tussen anderen" eenzelfde nieuwe laagste tariefschijf ingevoegd. Voor het gedeelte van de verkrijging dat het bedrag van 35.000 euro te boven gaat geldt een tarief van 45%, en het hoogste tarief van 65% wordt geschrapt. Voortaan zullen de gedeelten van de verkrijgingen die 75.000 euro te boven gaan worden onderworpen aan een tarief van 55%.

C) Aanpassing van de vermindering voor kleine verkrijgingen

De huidige belastingverminderingen voor zogenaamde kleine verkrijgingen, belastbaar in zijlijn 1 (broers en zussen) en zijlijn 2 (niet-verwanten) , zijn niet meer afgestemd op de nieuwe tariefstructuur waarvoor de Vlaamse Regering heeft geopteerd.

Historisch zijn deze belastingkredieten te verklaren als een verzachtende tegemoetkoming voor kleine verkrijgingen in het kader van een eerdere hervorming van de tariefstructuren van de successierechten zoals van toepassing voor het Vlaamse Gewest .

Eenzijds wil de Vlaamse Regering nu naar aanleiding van de nieuwe voorliggende hervorming al te abrupte overgangen in taxatie voor sommige verkrijgingen voorkomen. Anderzijds dient vermeden dat deze belastingverminderingen, zoals geconcipeerd en op maat gemaakt van een eerdere hervorming, ongewenste effecten zou genereren voor de huidige hervorming.

De Vlaamse Regering opteert bijgevolg voor de toepassing van de huidige en ongewijzigde belastingvermindering zoals berekend voor kleine verkrijgingen tussen broers en zussen. Deze belastingvermindering zal voor overlijdens die zullen plaats hebben na de inwerkingtreding van het decreet ook worden toegepast voor kleine verkrijgingen tussen verdere verwante of niet-verwante personen.

Deze uitgebreide toepassing van de formule voor verkrijgingen tussen broers en zussen levert slechts een beperkt aantal kleine afwijkingen op voor kleine verkrijgingen tussen andere personen in vergelijking met de huidige kredieten.

Die afwijking weegt geenszins op tegen de impact van de tariefhervorming waarvoor de Vlaamse Regering heeft geopteerd.

Hiermee wordt ook een vereenvoudiging en rationalisering gerealiseerd, een subtiel afwijkende formule wordt hiermee geschrapt en vervangen door de vermindering zoals berekend voor de zijlijn 1 die voortaan als universele vermindering zal gelden.

d) Partner - vrijstelling

Het gegeven dat de langstlevende partner erfbelasting moet betalen op het vermogen dat de partners samen hebben opgebouwd, staat maatschappelijk gezien meer en meer ter discussie.

Thans geldt er enkel een vrijstelling van de erfbelasting voor (het gedeelte in) de gezinswoning verkregen door de partner en geniet de partner van een belastingkrediet voor de verkrijging van een bescheiden erfdeel.

Om de last van de erfbelasting voor de langstlevende partner nog meer te verlagen, voorziet de voorgestelde bepaling in een abbatement (belastingvrij gedeelte) van € 50.000 dat wordt toegepast op de nettover verkrijging van de partner in de roerende goederen.

Deze vrijstelling blijft beperkt tot de nettover verkrijging in de roerende goederen die onder het tarief van artikel 2.7.4.1.1 VCF vallen.

e) nieuwe vrijstellingen voor kinderen die op jonge leeftijd hun beide ouders verliezen.

Voor volle wezen onder de 21 jaar, die al geconfronteerd worden met een zware emotionele dobber door het verlies van beide ouders, wordt bij het overlijden van de langstlevende ouder een vrijgestelde grondslag van erfbelasting voorzien ten belope van:

- het bekomen aandeel in de woning waar de langstlevende ouder (of beide ouders bij een gelijktijdig overlijden) van het kind gedomicilieerd was/waren op het moment van overlijden van de langstlevende ouder,
- € 75.000, toegepast op de roerende verkrijging.

Deze voordelen gelden a fortiori voor kinderen met maar één gekende ouder die wees worden.

Luik 2) aanpassingen in functie van het gewijzigde federale erfrecht .

I. De federale hervorming van het erfrecht

Zoals reeds uitvoerig toegelicht sub A) zal tegelijk met de eigen inhoudelijke hervorming van de erfbelasting, zoals deze in het Vlaams regeerakkoord in het vooruitzicht is gesteld en zoals hiervoor uiteengezet, een hervorming worden doorgevoerd in functie van het nieuwe federale erfrecht.

Op 1 september 2017 verscheen in het Belgisch Staatsblad de wet van 31 juli 2017 tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek wat de erfenissen en giften betreft en tot wijziging van diverse andere bepalingen terzake.

De wetgeving terzake is exclusief federale materie. Maar onvermijdelijk heeft het federale erfrecht rechtstreekse en onrechtstreekse repercussies op de Vlaamse erf- en schenkbelasting.

Krachtlijnen en nieuwigheden van het nieuwe federale erfrecht

De **grotere vrijheid om nalatenschappen te regelen** is het voornaamste kenmerk van de recente hervorming.

Deze grotere vrijheid krijgt vorm door :

- de toename van het beschikbaar deel van de nalatenschap;
- de mogelijkheid tot het afsluiten van erfovereenkomsten;
- de grotere zekerheid voor begiftigden van een schenking dat zij het geschonken goed kunnen behouden.

1. De wijziging van het voorbehouden gedeelte van reservataire erfgenamen: **het beschikbaar deel van de nalatenschap neemt toe.**

| HUIDIG ERFRECHT | NIEUW ERFRECHT |
|--|---|
| RESERVE KINDEREN OF AFSTAMMELINGEN | |
| Reserve varieert ifv het aantal kinderen: <ul style="list-style-type: none">- 1 kind: $\frac{1}{2}$ van de nalatenschap- 2 kinderen: $\frac{2}{3}$ van de nalatenschap- 3 kinderen of meer: $\frac{3}{4}$ van de nalatenschap | Reserve bedraagt onveranderlijk de helft van de nalatenschap. |
| RESERVE ASCENDENTEN | |
| Indien erflater overlijdt zonder descendenten beschikken ascendenten over een reserve van $\frac{1}{4}$ langs de vaderlijke lijn en $\frac{1}{4}$ langs de moederlijke lijn. | Reserve wordt opgeheven. Het wettelijk erfdeel van ascendenten kan voortaan door de erflater worden ontnomen. Behoeftige ouders kunnen aanspraak maken op een onderhoudsvordering lastens de nalatenschap. |
| RESERVE LANGSTLEVENDE ECHTGENOOT | |

| | |
|--|---|
| De langstlevende heeft: - een abstracte reserve: het vruchtgebruik op de helft van de nalatenschap - een concrete reserve: het vruchtgebruik op de gezinswoning en de daarin aanwezige huisraad | Omvang van de reserve wordt niet gewijzigd. Wel worden enkele kleinere toerekeningsregels mbt deze reserve aangepast. |
| BEREKENINGSBASIS | |
| De reserve wordt berekend op de fictieve massa, te weten de goederen aanwezig in de nalatenschap en alle schenkingen die de erflater tijdens het leven heeft verricht. | Samenstelling van de massa zal gebeuren op basis van de waarde van de geschonken goederen op de dag van de schenking, (geïndexeerd tot op de dag van het overlijden), en niet meer op de dag van het overlijden. |
| WIJZE VAN INKORTING | |
| Reservataire erfgenamen kunnen eisen dat schenkingen die het beschikbaar deel overtreffen worden ingekort. Geschonken goederen dienen dan in principe in natura in de nalatenschap te worden ingebracht. | Reservataire erfgenamen kunnen enkel de waarde opeisen van schenkingen die de reserve aantasten. Geschonken goederen kunnen door de begiftigde behouden blijven. De reserve in natura wordt m.a.w. een reserve in waarde. |

2. Afsluiten van **erfovereenkomsten**.

Het huidige erfrecht verbiedt het afsluiten van overeenkomsten over een nog niet opengevallen nalatenschap.

Het nieuwe erfrecht biedt deze mogelijkheid wel. Voortaan kunnen zowel globale familiale erfovereenkomsten als punctuele erfovereenkomsten worden afgesloten.

Bij een **globale erfovereenkomst** zullen ouders en kinderen afspraken kunnen maken over een niet-opengevallen nalatenschap.

De bedoeling hiervan is dat de betrokken partijen het evenwicht erkennen tussen de bevoordelingen, schenkingen of andere voordelen, die ouders aan hun kinderen hebben verleend.

In een dergelijke erfovereenkomst worden eerder verrichte, al dan niet geregistreerde schenkingen vermeld. Tevens kunnen voordelen of prestaties verleend door de ouders in voordeel van hun kinderen met schenkingen worden gelijkgesteld. Het gaat dan bijvoorbeeld over de betaling van studies, de opvang van kleinkinderen en dergelijke meer.

Ook **punctuele erfovereenkomsten** kunnen worden afgesloten, die eerder specifieke rechtshandelingen regelen en waarbij niet noodzakelijk alle erfopvolgers dienen tussen te komen.

Met een punctuele erfovereenkomst kan bijvoorbeeld:

- een kind afstand doen van zijn vordering tot inkorting van een schenking aan een ander kind dat het beschikbaar deel zou overtreffen
- een kind afstand doen van de vordering tot inbreng
- tussen de kinderen de waarde worden afgesproken van goederen die hen geschonken werden zodat deze later niet meer in vraag kunnen gesteld worden
- worden afgesproken dat een schenking aan een kleinkind wordt toegerekend op het erfdeel van het kind, tevens ouder van het begunstigde kleinkind (waardoor een erfenissprong wordt

gerealiseerd). Dit wordt omschreven als een “inbreng ten behoeve van een derde”.

3. Meer zekerheid voor begiftigden

Het nieuwe erfrecht voorziet tevens meer zekerheid voor een begunstigde van een legaat of schenking dat hij het verkregen goed kan behouden.

Wanneer een erfgenaam tevens begiftigde is (bij schenking of bij testament) dan is deze er in principe (behoudens afwijking voorzien bij de schenkingsakte) toe gehouden om bij het overlijden deze bevoordelingen in te brengen. Deze inbreng waarborgt de gelijkheid tussen erfgenamen.

Volgens het huidige erfrecht dient een geschonken onroerend goed in natura te worden ingebracht. In het nieuwe erfrecht zal de woning enkel in waarde naar de nalatenschap moeten terugkeren. Dit betekent dat de begiftigde het geschonken goed mag behouden, maar de waarde ervan zal worden toegerekend op het erfdeel van de begiftigde.

4. Andere nieuwigheden

Het nieuwe erfrecht voorziet dat de langstlevende echtgenoot een “nieuw of voortgezet” vruchtgebruik ontvangt op de goederen die de overleden echtgenoot heeft geschonken met voorbehoud van vruchtgebruik. Op grond van de huidige wetgeving kon dit enkel wanneer dit expliciet was voorzien als (een last) in de schenkingsakte.

Ook de procedure voor de omzetting van het erfrechtelijk vruchtgebruik van de langstlevende echtgenoot wordt aangepast.

5. Inwerkingtreding.

De nieuwe wet is van toepassing op overlijdens vanaf 1 september 2018.

II. Impact op de Vlaamse erfbelasting.

De hiervoor beschreven wijzigingen hebben gevolgen, zowel voor de Vlaamse erfbelasting als voor de Vlaamse schenkbelasting.

Sommigen van deze wijzigingen maken een decretale regeling noodzakelijk, voor anderen kan een verduidelijking met het oog op de rechtszekerheid volstaan.

Deze wijzigingen zijn noodzakelijk:

- in de eerste plaats omwille van de **rechtszekerheid** voor de toekomstige erflaters en erfopvolgers,
- om de **ontvangsten van de Vlaamse Overheid** uit de schenk –en erfbelasting te waarborgen;
- om het aangepaste federale erfrecht alle kansen te gunnen door een eerder **faciliterende houding** aan te nemen en onnodige fiscale belemmeringen in erf- en/of schenkbelasting weg te nemen, het kan immers niet de bedoeling zijn dat de nieuw geboden beschikkingsvrijheid in het erfrecht dode letter blijft omwille van een ongunstig gewestelijk fiscaal klimaat.

In de recente rechtsleer en diverse publicaties zijn al bijdragen verschenen over het nieuwe erfrecht. Daarin worden vaak terugkerende vragen geformuleerd over de impact van het nieuwe federale erfrecht op de Vlaamse erfbelasting. Hieronder volgt een kort overzicht van de vaakst voorkomende

bekommernissen.

- Om toekomstige erflaters de mogelijkheid te geven van de nieuw geboden beschikkingsruimte gebruik te maken dienen al te hoge tarieven te worden weggewerkt, deze zouden anders een ontmoedigend effect hebben. De eventuele budgettaire kost van deze verlaging kan worden opgevangen door een te verwachten toename van legaten die belast worden met de tarieven van de zijlijn;
- De rechtsfiguur van de erfovereenkomsten is nieuw, er dient bekeken of verkrijgingen gestipuleerd in deze overeenkomsten aan erf – of schenkbelasting dienen te worden onderworpen;
- Een erfovereenkomst dient opgemaakt bij notariële akte, met de FOD Financiën zullen afspraken moeten worden gemaakt over de doorstroming van deze akten met het oog op het correct innen van de Vlaamse erf- en schenkbelasting ;
- De vermelding in de erfovereenkomst van in het verleden verrichte schenkingen die niet aan schenkbelasting werden onderworpen, en de vermelding van prestaties in natura die met een schenking worden gelijkgesteld zouden theoretisch aan schenkbelasting kunnen worden onderworpen, hierover moet spoedig klaarheid worden geboden;
- Kan de nieuwe alimentatievordering met erfbelasting worden belast en is deze vordering omgekeerd een aanvaardbaar passief in de nalatenschap? Of betreft het niet eerder een burgerrechtelijke regeling die geen impact heeft op de berekening van de erfbelasting?
- Is de zogenaamde “inbreng ten behoeve van een derde” een aan schenkbelasting onderworpen onrechtstreekse schenking door het kind aan een kleinkind?
- Is het nieuw voortgezet vruchtgebruik in het voordeel van de langstlevende echtgenoot een verkrijging die aan de erfbelasting kan worden onderworpen?
- Is een verzaking aan de vordering tot inbreng of een verzaking aan de vordering tot inkorting een schenking die belastbaar is in de Vlaamse schenkbelasting?
- Voor een correcte heffing van de erfbelasting in geval van inkorting van giften heeft de Vlaamse Belastingdienst bijkomende informatie nodig, de aangifteverplichtingen zoals geformuleerd in de Vlaamse Codex Fiscaliteit en het aangifteformulier dienen in functie daarvan te worden bijgesteld.

Op deze vragen, geformuleerd door meerdere auteurs in de rechtsleer en diverse publicaties, kan op diverse wijze geantwoord worden:

- Ofwel zijn de situaties vergelijkbaar met huidige situaties of rechtsfiguren, en kunnen de bestaande teksten of interpretaties volstaan om een antwoord te bieden;
- Ofwel dient/diende voor de nieuw gecreëerde situatie een bijkomend administratief standpunt ingenomen te worden;
- Ofwel moet decretaal ingegrepen worden, waarbij de leidraad moet zijn maximaal faciliterend te zijn versus de federale herziening.

Alleszins dienen deze kwesties - decretaal of anderszins - uitgeklaard te zijn op 1 september 2018, dag waarop het nieuwe federale erfrecht effectief in werking treedt. Voor enkele topics is zelfs een uitklaring vóór 1 september 2018 aangewezen met het oog op rechtszekerheid.

Uit een grondige doorgevoerde analyse door de Vlaamse Belastingdienst is gebleken dat enkele belangrijke decretale aanpassingen zich opdringen. Naast de tariefverlaging voor verkrijgingen tussen broers en zussen en tussen “anderen” (om de toegenomen beschikkingsvrijheid van de erflater alle kansen te bieden), zijn er twee andere topics die decretaal dienen geregeld en bijgevolg in de voorliggende hervorming van de Vlaamse erfbelasting worden opgenomen.

Eerste aanpassing : Het wettelijk voortgezet vruchtgebruik in voordeel van de langstlevende echtgenoot en wettelijk samenwonende partner.

De federale wet van 31 juli 2017 tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek wat de erfenissen en de giften betreft en tot wijziging van diverse andere bepalingen ter zake, die van toepassing is op nalatenschappen die openvallen vanaf 1 september 2018, voorziet een automatische terugval van het vruchtgebruik dat de erflater zich had voorbehouden bij een schenking, in het voordeel van de langstlevende echtgenoot of de langstlevende wettelijk samenwonende partner. Voorwaarde daarbij is dat de begunstigde reeds gehuwd was of wettelijk samenwoonde met de erflater op het moment van de schenking (art. 858bis, §3, BW wat de langstlevende echtgenoot betreft en art. 858bis, §4, BW wat de langstlevende wettelijk samenwonende betreft).

Het voorliggende nieuwe tweede lid in het artikel 2.7.1.0.2 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit voorziet dat deze verkrijging van het vruchtgebruik, net zoals een verkrijging ingevolge wettelijke devolutie, uiterste wilsbeschikking of contractuele erfstelling aan de erfbelasting zal worden onderworpen. Het gaat immers om een verkrijging op grond van het wettelijk erfrecht. Dit nieuwe lid is nodig omdat dit vruchtgebruik niet uit de verdeling volgens de wettelijke devolutie wordt verkregen. Zonder dit nieuwe tweede lid zou er discussie mogelijk zijn over het feit of deze nieuwe wettelijke verkrijging wel of niet belastbaar is met erfbelasting.

Er is uiteraard geen erfbelasting verschuldigd als de langstlevende partner dit vruchtgebruik niet verkrijgt omdat hij of zij ervoor geopteerd heeft hieraan te willen verzaken. De mogelijkheid van verzaking is expliciet vermeld in het nieuwe artikel 858bis, §5, van het Burgerlijk Wetboek.

De reden waarom de Vlaamse Regering opteert voor de principiële belastbaarheid is de bekommernis om te komen tot een vergelijkbare fiscale behandeling van deze nieuwe wettelijke terugval enerzijds en de fiscale behandeling van de terugval die bij overeenkomst in het voordeel van een langstlevende partner werd bedongen anderzijds. Een terugval voorzien bij overeenkomst zal in principe aanleiding geven tot de heffing van de schenkbelasting verschuldigd door de begunstigde langstlevende partner.

De nieuwe bepaling belet niet dat artikel 2.7.4.1.1, §2, derde lid, VCF (vrijstelling voor de gezinswoning) wordt toegepast, als het vruchtgebruik betrekking heeft op de gezinswoning. Dus wanneer het voorwerp van de schenking de gezinswoning betreft op de dag van het overlijden, zal de nieuwe wettelijke terugval van het vruchtgebruik, ingevolge de vrijstelling van de erfbelasting voor deze gezinswoning, toch geen aanleiding geven tot een bijkomende taxatie in hoofde van de langstlevende partner.

Tweede decretale aanpassing: de vermelding van vroegere niet-geregistreerde schenkingen in erfovereenkomsten

De Wet van 31 juli 2017 tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek wat de erfenissen en de giften betreft en tot wijziging van diverse andere bepalingen ter zake, die van toepassing is op nalatenschappen die openvallen vanaf 1 september 2018, biedt een toekomstige erflater (de "beschikker") de mogelijkheid met zijn afstammelingen een zogenaamde globale erfovereenkomst te sluiten.

Het is ook mogelijk voor een schenker met de begiftigde allerhande zogenaamde punctuele overeenkomsten te sluiten m.b.t. reeds gedane schenkingen.

Deze overeenkomsten moeten verplicht bij notariële akte worden opgemaakt.

Als er in dergelijke overeenkomsten eerdere schenkingen worden vermeld, die op de datum van deze overeenkomst niet zijn geregistreerd noch verplicht registreerbaar zijn, vormt de vermelding van deze schenkingen in principe een titel voor de heffing van de schenkbelasting, vermits de vermelding gebeurt in het bijzijn van de schenker en de begiftigde. Volgens de gevestigde rechtsleer en rechtspraak wordt immers een vermelding van een verklaring, afgelegd in aanwezigheid van schenker en begiftigde, geacht titel te verschaffen. De bedoeling, het direct verband of de reden van de

vermelding is hierbij dan niet relevant (Zie hieromtrent o.m. Werdefroy, Registratierechten 2014-2015, nr. 509.)

In de literatuur zijn er echter ook andere meningen hierover terug te vinden. Het is volgens een minderheidsstrekking ook mogelijk dat de vermelding niet de bedoeling heeft om aan de begiftigde een titel te verschaffen van de schenking in de mate dat er een direct verband is met de hoofdbeschikking en een wettelijk voorschrift redengevend is voor de vermelding ervan, in casu artikel 1100/7 van het Burgerlijk Wetboek. In deze redenering zou dan geen schenkbelasting verschuldigd zijn.

Hoe dan ook, de omstandigheid dat er toch schenkbelasting zou worden geheven op schenkingen die voordien door de partijen bewust niet aan de schenkbelasting werden onderworpen omdat het gaat om schenkingen waarvoor geen registratieverplichting bestaat, maar die nu op basis van een wettelijk voorschrift, verplicht vermeld moeten worden, kan partijen ervan weerhouden gebruik te maken van de mogelijkheden die de nieuwe Erfwet biedt.

Nochtans is een erfovereenkomst een goed instrument om twisten n.a.v. een opvallende erfenis te voorkomen. Het biedt de ouders de nodige gemoedsrust omdat ze voor hun overlijden een regeling hebben kunnen treffen op maat van hun gezinssituatie, met akkoord van al hun kinderen. Wanneer kinderen, die jaren voor het afsluiten van de erfovereenkomst een schenking hebben gekregen, naar aanleiding van het louter vaststellen van die schenking in het kader van een erfovereenkomst, plots schenkbelasting zouden verschuldigd zijn, zullen zij minder bereid zijn om die erfovereenkomst te sluiten. De fiscale gevolgen zouden er dan wellicht toe leiden dat het instrument niet zou benut worden. En dat is geenszins de bedoeling van de Vlaamse Regering zoals reeds omstandig toegelicht. Huidig tekstvoorstel wil een fiscale rem op het opmaken van erfovereenkomsten voorkomen.

Zoals vermeld in het algemeen gedeelte van deze toelichting heeft de Vlaamse Regering expliciet geopteerd voor een hervorming van de Vlaamse erfbelasting die de federale hervorming van het erfrecht maximaal faciliteert.

Om die reden wordt in het tweede lid een uitzondering voorzien die stelt dat de vermelding van dergelijke schenkingen in bedoelde overeenkomsten geacht wordt geen titel te vormen voor de heffing van de schenkbelasting. En bijgevolg zal er in principe ook geen schenkbelasting geheven worden op de schenkingen uit het verleden die in een erfovereenkomst worden vermeld.

Het kan echter de bedoeling zijn van de partijen of één van de partijen deze schenkingen, of sommige ervan, wel degelijk te onderwerpen aan de schenkbelasting, met het oog op het vermijden van de toepassing van de fictiebepaling van artikel 2.7.1.0.5 VCF (toepassing van erfbelasting op niet aan de schenkbelasting onderworpen schenkingen gedaan door de erflater binnen de drie jaar voor het overlijden) op het ogenblik van het overlijden van de schenker.

Het derde lid biedt de partijen de mogelijkheid de wens te uiten, door middel van een fiscale verklaring, dat ze de in de erfovereenkomst vermelde schenkingen, of sommige ervan, toch aan de schenkbelasting willen onderwerpen. Op deze wijze kan de begiftigde zich de zekerheid "afkopen" nadien niet meer belast te worden in de erfbelasting.

Voor schenkingen die pas verricht worden bij het verlijden van de erfovereenkomst, en waarvoor de akte houdende de erfovereenkomst dus zelf de titel van begiftiging uitmaakt, zal uiteraard wel de schenkbelasting worden toegepast.

Met de nieuw toegevoegde leden wordt niet aan de belastbare materie van de schenkbelasting als dusdanig geraakt. Er wordt enkel verduidelijkt dat deze eerdere schenkingen vermeld in de erfovereenkomst en die dus dateren van vóór de datum van de erfovereenkomst, vermoed worden niet tot de belastbare materie te behoren.

Door een uitzonderingsbepaling in de VCF op te nemen, wordt een fiscaal vermoeden ingesteld dat door de partijen zelf kan worden weerlegd. Deze bepaling conflicteert derhalve geenszins met de bevoegdheidsbepalingen, noch met de federale wet van 31 juli 2017, of de toelichting hierbij.

Een voorbeeld ter verduidelijking:

Vader V (of moeder M) sluit met zijn (of haar) kinderen K1, K2 en K3 een globale erfovereenkomst (EOK) met aktedatum 1 maart 2020. Hierin worden vermeld:

1. Een bankgift die aan K1 gedaan werd op 3/5/2014 t.b.v. 50.000 euro. Deze werd nadien nooit geregistreerd.
2. Een handgift die aan K2 gedaan werd op 8/4/2018 t.b.v. 30.000 euro; nooit geregistreerd.
3. Een schenking t.b.v. 20.000 euro, die K2 krijgt d.m.v. de EOK (dus waarvoor de EOK ten titel strekt).
4. Een schenking t.b.v. 50.000 euro, die K3 krijgt d.m.v. de EOK (dus waarvan de EOK ten titel strekt).

De bankgift aan K1 kan in principe niet meer tot enige taxatie aanleiding geven. Behoudens andersluidende keuze van partijen zal bij de registratie van de erfovereenkomst de schenkbelasting niet op deze schenking worden berekend. Tevens zal de fictiebepaling van artikel 2.7.1.0.5 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit niet toegepast worden, de daarin voorzien termijn van drie jaar tussen de datum van de schenking en de datum van het overlijden van de schenker zal immers hoe dan ook overschreden zijn.

De schenkingen aan K2 en K3, waarvan de EOK als titel geldt, worden gewoon, net als nu, belast in de schenkbelasting. De belastingplicht ontstaat door de registratie van de akte houdende de EOK.

De handgift aan K2 tenslotte: daar heeft de begiftigde de optie: ofwel zegt hij/zij dat de akte, waarin de schenking vermeld staat, geldt als bewijs voor de toepassing van de schenkbelasting. Hij/zij betaalt vervolgens de schenkbelasting berekend op deze schenking en bijgevolg zal het artikel 2.7.1.0.5 bij het overlijden van de erflater niet toegepast worden.

De begiftigde kan er ook voor opteren het wettelijk vermoeden niet te weerleggen, de erfovereenkomst wordt geacht geen titel te verlenen van deze schenking en bijgevolg zal er geen schenkbelasting verschuldigd zijn bij de registratie van de erfovereenkomst. Maar bij overlijden van de erflater binnen de drie jaar na de kwetsieuze schenking zal er wel aanleiding zijn tot toepassing van het vermelde artikel 2.7.1.0.5, met de heffing van de erfbelasting tot gevolg.

Derde aanpassing : schrapping van de conventionele terugval van vruchtgebruik uit de scope van de fictie die schenkingen van roerende goederen onder opschortende modaliteit met legaten gelijkstelt.

Artikel 2.7.1.0.3, enig lid, 3°, VCF bevat een fictie in de erfbelasting voor schenkingen van roerende goederen onder een opschortende modaliteit van het overlijden van de schenker.

De ratio van deze fictiebepaling is historisch als volgt te verklaren. Bij decreet van 19 december 2003 werden voor schenkingen van roerende goederen twee vlakke tarieven ingevoerd: 3% voor schenkingen van roerende goederen in de rechte lijn en tussen partners, 7% voor andere schenkingen van roerende goederen. De ratio legis van de invoering van deze verlaagde vlakke tarieven was het aanbieden van een stimulans om roerend vermogen tijdens hun leven over te dragen van een oudere, vaak meer vermogende generatie, aan de jongere generatie, die de geschonken goederen dan in het economisch circuit kon brengen.

Een schenking onder een opschortende modaliteit van het overlijden van de schenker beantwoordt eigenlijk niet aan de doelstelling van het decreet uit 2003. Bij deze schenkingen blijft de schenker immers tot bij zijn overlijden eigenaar van de goederen, terwijl de begiftigde wel de toepassing zou

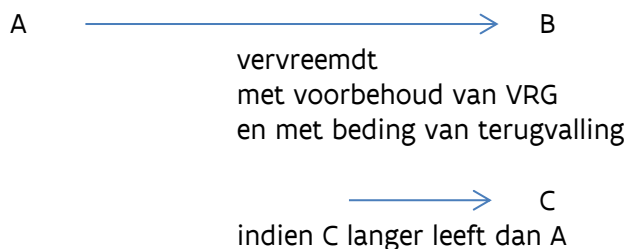
kunnen invoeren van de zogenaamde stimulerende en fors verlaagde tarieven, die integendeel bedoeld waren voor snellere overdrachten tussen generaties.

Daarom werd, bij decreet van 24 december 2004, een artikel 4, 3° in het Wetboek der Successierechten gevoegd, waarmee een dergelijke schenking fictief met een legaat, belastbaar met successierechten, werd gelijkgesteld.

Het huidige equivalent van artikel 4, 3° W. Succ. is artikel 2.7.1.0.3, enig lid, 3°, VCF.

Één van de grote punten van kritiek op deze bepaling was – en is nog steeds – dat ze ook rechtshandelingen treft die niet indruisen tegen de ratio legis van de vlakke tarieven van de schenkbelasting, met name de terugvalling van een vruchtgebruik dat een persoon zich heeft voorbehouden bij de vervreemding van een goed.

Het betreft de situatie waarin A een roerend goed schenkt aan B met voorbehoud van vruchtgebruik en met een beding van terugvalling waarbij dit vruchtgebruik terugvalt aan C als C langer leeft dan A. Of schematisch voorgesteld:



Als A komt te overlijden gaat het voorbehouden vruchtgebruik over op C, die hierover in principe schenkbelasting zou verschuldigd zijn.

Doch vermits deze schenking actueel wordt door het overlijden van A (de schenker), valt deze schenking onder de toepassing van het huidige art. 2.7.1.0.3, enig lid, 3°, VCF en is er door C erfbelasting verschuldigd op het verkregen vruchtgebruik.

Met de ontworpen bepaling wordt deze “collateral damage” van artikel 2.7.1.0.3, enig lid, 3°, VCF uit de wereld geholpen door een tweede zin aan punt 3° van het artikel toe te voegen waardoor dergelijke bedingen van terugval niet meer aan de omschrijving van de fictieve gelijkstelling beantwoorden. Bij realisatie van de modaliteiten van deze schenkingen zal desgevallend de schenkbelasting verschuldigd zijn, net zoals bij de schenking van onroerende goederen.

Deze “collateral damage” doet zich enkel voor bij een beding van terugval en niet bij een beding van aanwas. Als twee vervreemders zich een vruchtgebruik hebben voorbehouden met een beding van aanwas, wordt elke vervreemder geacht dit beding voor zichzelf te hebben bedongen. Bij realisatie van het beding van aanwas is er bijgevolg geen belastbare overdracht, zodat de nieuwe bepaling die een beding van terugval uitsluit van de toepassing van artikel 2.7.1.0.3, enig lid, 3°, VCF geen melding moet maken van een beding van aanwas. Dit wel doen zou verwarring stichten omdat er, in het geval van een beding van aanwas, een onderscheid zou moeten worden gemaakt tussen een beding van aanwas dat door vervreemders is overeengekomen en een beding van aanwas dat tussen verkrijgers is overeengekomen. Dit laatste is een totaal andere rechtsfiguur die volledig los staat van een eventuele toepassing van artikel 2.7.1.0.3, enig lid, 3°, VCF.

De voorliggende aanpassing sluit ook aan bij de doelstelling van een gelijkaardige fiscale behandeling van de nieuwe wettelijke terugval vermeld in artikel 858bis, §§3 en 4 van het Burgerlijk Wetboek (en een bij overeenkomst bedongen terugval. Om deze reden is het aangewezen deze beperkte correctie op te nemen in de voorliggende hervorming.

Naast deze decretale aanpassingen dringen er zich momenteel geen bijkomende decretale ingrepen op. De Vlaamse Belastingdienst zal uiteraard geen bijkomende taxaties opleggen op nieuwe rechtsfiguren of nieuwe situaties als daarvoor geen expliciete decretale basis aanwezig is. Waar nodig zal dit nog tijdig door standpunten of anderszins worden verduidelijkt zodat daarover geen enkele onzekerheid kan blijven bestaan.

Zo zal de nieuwe onderhoudsvordering die een ascendent onder welbepaalde voorwaarden kan invoeren tegen de nalatenschap, niet aan de erfbelasting worden onderworpen. Het gaat immers om een zuiver burgerrechtelijke verrichting.

De erfenissprong die gerealiseerd kan worden door een zogenaamde inbreng ten behoeve van een derde, zal geen aanleiding geven tot een tweede taxatie in de schenkbelasting.

Invoering van een nieuwe flexibele erfenissprong.

Zoals hiervoor reeds uitvoerig toegelicht, opteert de Vlaamse Regering voor de invoering van een eigen en nieuwe mogelijkheid om een erfenissprong te realiseren. Deze erfenissprong krijgt zijn fiscale vertaling in een nieuwe vrijstelling van schenkbelasting, niet van erfbelasting.

Bepaalde erfopvolgers hebben de wens om, na een erfdeel te hebben aanvaard, een deel ervan zo gauw mogelijk door te schenken aan de volgende generatie.

Fiscaal gezien betekent dit echter dat er op korte tijd in principe twee maal een belasting op de overdracht van dezelfde goederen wordt geheven: erfbelasting op de erfelijke overdracht en schenkbelasting op de overdracht tussen de erfopvolger-schenker aan de volgende generatie.

Als er zich twee erfelijke overdrachten voordoen m.b.t. dezelfde goederen binnen het jaar, voorziet de fiscale regelgeving (art. 2.7.5.0.3 VCF) een gunstregeling voor de erfbelasting die verschuldigd is naar aanleiding van de tweede erfelijke overdracht. Deze gunstregeling moet worden beschouwd als een gedeeltelijke non bis in idem-regel.

De voorgestelde nieuwe bepaling heeft de bedoeling eenzelfde, zij het nog ruimere, non bis in idem-regel in te voeren tussen de erf- en de schenkbelasting. Als de waarde van de goederen, die met erfbelasting is belast, binnen het jaar door de erfopvolger bij schenking wordt overgedragen aan de volgende generatie, wordt de schenking vrijgesteld van de schenkbelasting. De waarde van de goederen moet effectief aan de begunstigde worden overgedragen binnen het jaar. De vrijstelling kan dus niet worden toegepast bij een schenking onder een opschortende voorwaarde of termijn.

De toepassing van deze non bis in idem-regel veronderstelt bovendien:

- dat de schenking gebeurt bij notariële akte (omwille van het bewijs van het gegeven dat de termijn van één jaar is gerespecteerd);
- dat het overlijden van de erflater heeft plaats gevonden na 31 augustus 2018
- dat er erfbelasting werd geheven op de erfelijke overdracht;
- dat deze erfbelasting werd geheven door het Vlaamse Gewest;
- dat de vrijstelling die geldt in de schenkbelasting niet hoger kan zijn dan het bedrag van de erfbelasting dat reeds werd geheven.

Om misbruiken te voorkomen, is bovendien vereist dat de geheven erfbelasting reeds is betaald op het ogenblik dat de vrijstelling in de schenkbelasting wordt toegepast. Bovendien wordt enkel rekening gehouden met het bedrag van de erfbelasting dat op regelmatige wijze is geheven op de initiële aangifte die door de aangevers is ingediend. Aanvullende erfbelasting, die nadien wordt

geheven naar aanleiding van de indiening van aanvullende of nieuwe aangiften of van een ambtshalve aanslag, blijft buiten beschouwing. Anders zou een correcte toepassing van de vrijstelling administratief gezien onmogelijk op te volgen zijn.

De vrijstelling van de schenkbelasting kan niet verleend worden in de mate deze betrekking heeft op onroerende goederen die geen deel uitmaakten van de verkrijging uit de nalatenschap.

Het is immers de bedoeling dat er een duidelijke band zichtbaar blijft tussen de verkrijging uit de nalatenschap enerzijds en de vrijgestelde schenking anderzijds. Wanneer de erfopvolger belastingvrij eigen onroerende goederen, reeds bezeten vóór of verworven na de verkrijging uit de nalatenschap, zou kunnen schenken, zou die band veel minder duidelijk zijn of zelfs onbestaande kunnen zijn.

De belastingvrije schenking is wel mogelijk wanneer de erfopvolger vóór het overlijden al zakelijke rechten op het onroerend goed had. Dus wanneer de erfopvolger onverdeeld mede-eigenaar was of een beperkt zakelijk recht op een deel of op het geheel van het goed bezat dat voor een ander deel het voorwerp vormt van de verkrijging bij het overlijden, dan is er geen beletsel tegen de belastingvrije schenking.

Enkel voor onroerende goederen die volledig vreemd zijn aan de verkrijging bij overlijden en waarop de erfopvolger zakelijke rechten bezit die niet worden uitgebreid ingevolge de verkrijging bij het overlijden geldt deze uitsluiting zoals vermeld in het vierde lid.

Deze zogenaamde doorgeefschenking wordt voor wat het zogenaamde progressievoorbehoud betreft op gelijke wijze behandeld als andere schenkingen. Dit betekent dan in concreto :

1.Voor een nieuwe schenking na een zogenaamde doorgeefschenking (door dezelfde schenker aan dezelfde begiftigde binnen de drie jaar) wordt het progressievoorbehoud bij deze tweede schenking toegepast.

2.Wanneer de zogenaamde doorgeefschenking een eerdere schenking door dezelfde schenker aan dezelfde begiftigde volgt binnen de drie jaar, dan zal de gewone schenkbelasting op deze doorgeefschenking worden berekend, dus met toepassing van progressievoorbehoud. Op dit bedrag zal vervolgens de gehele of gedeeltelijke vrijstelling volgens de hier uiteengezette voorwaarden en criteria worden toegepast.

3.Wanneer de schenker op zijn beurt overlijdt binnen drie jaar na de doorgeefschenking, dan zal bij de berekening van de erfbelasting het progressievoorbehoud toepasbaar zijn rekening houdend met de heffingsgrondslag van de doorgeefschenking.

2. WEERSLAG VAN HET VOORSTEL OP DE BEGROTING VAN DE VLAAMSE GEMEENSCHAP

De budgettaire impact van de hervorming successierechten, werd gesimuleerd aan de hand van een microsimulatiemodel dat werkt met de gegevens van aanslagjaar 2016 van Vlabel.

Er wordt vertrokken van een *'nul-scenario'* dat overeenkomt met de huidige wetgeving, en bijgevolg bijhorende opbrengst uit aanslagjaar 2016. De huidige berekening van de belastbare grondslag, tarieven, verminderingen of vrijstellingen worden daarbij geprogrammeerd en toegepast zoals ze vandaag bestaan.

Nadien worden de gewenste aanpassingen gesimuleerd door de programmatuur aan te passen waarna de aangepaste berekeningen worden toegepast op de onderliggende aanslagen. De budgettaire minder- of meeropbrengst worden nadien vergeleken met het nul-scenario.

Dit betreft berekeningen op jaarbasis.

De federale hervorming van het erfrecht, treedt in werking 1 jaar na de publicatie, met name op 1 september 2018.

Dit betekent dat de budgettaire gevolgen van de hervorming ressorteren vanaf 1 maart 2019 (4 maanden aangifte termijn en 2 maanden betaaltermijn). Dit impliceert een impact van 10/12-den in 2019 en 12/12-den vanaf 2020.

Verder wordt verwezen naar de afspraken in het kader van de meerjarenraming, waarbij bovenop de geraamde opbrengst van de fiscale regularisatie een budget van 35,5 mio EUR miljoen euro is voorzien in 2019 en 42,6 mio euro vanaf 2020 voor de hervorming van de successierechten.

Door de grotere beschikkingsvrijheid in de nalatenschap door de federale hervorming van het erfrecht, gecombineerd met de grotere fiscale rechtvaardigheid in de zijlijn, wordt uitgegaan van een verschuiving van 0,5% van de belastbare grondslag in de rechte lijn, naar de zijlijn. Het beschikbaar gedeelte van de nalatenschap bedraagt voortaan immers altijd minimaal 50%. De verdeling over ZL1 en ZL2, gebeurt daarbij evenredig met het bestaande aandeel in de totale belastbare grondslag.

De hervormde successierechten, die in werking moeten treden op 1 september 2018, bevatten volgende hervormingen:

In beide zijlijnen (ZL1 + ZL2): substantiële verlaging van de té hoge fiscale druk door:

1. Schraping van het toptarief van 65%.
2. Invoering van een nieuwe laagste schijf van 25% voor de eerste 35 kEUR.

In de rechte lijn:

1. Invoering van een partnervrijstelling tot 50kEUR op roerende goederen voor de langstlevende, met behoud van de bestaande regeling voor de gezinswoning;
2. Voor wie tot de leeftijd van 21 jaar volledig wees wordt: invoering van een voetvrijstelling tot 75 kEUR op roerende goederen, alsook de domiciliewoning van de erflater(s)
3. Invoering van een erfenissprong: de mogelijkheid wordt gecreëerd om binnen het jaar na het overlijden, een deel van de verkrijging door te schenken vrij van schenkbealsting.

| | 2019 (10/12-den) | Vanaf 2020 (12/12-den) |
|---|----------------------|---------------------------|
| Beschikbare middelen hervorming | | |
| Fiscale regularisatie | € 62.500.000 | € 75.000.000 |
| Middelen MJR | € 35.500.000 | € 42.600.000 |
| Verschuiving 0,5% RL -> ZL | € 17.955.598 | € 21.546.718 |
| Totaal middelen | € 115.955.598 | € 139.146.718 |
| Voorstellen | | |
| Afschaffing toptarief in ZL 1 + ZL 2 van 65% | -€ 64.063.599 | -€ 76.876.319 |
| Nieuwe lagere schijf 25% tot 35 kEUR in ZL1 + ZL2 | -€ 30.066.667 | -€ 36.080.000 |

| | | |
|--|-----------------------|-----------------------|
| LL: partnervrijstelling tot 50 KEUR op roerende goederen | -€ 11.750.000 | -€ 14.100.000 |
| < 21 jarigen wezen | -€ 1.666.667 | -€ 2.000.000 |
| Erfenissprong RG + oRG in RL binnen 1 jaar | -€ 8.333.333 | -€ 10.000.000 |
| Totaal uitgaven | -€ 115.880.266 | -€ 139.056.319 |
| Netto | € 75.333 | € 90.399 |

Daarnaast zijn er een aantal wijzigingen in het kader van de hervorming van de successierechten die bij gebreke aan gedetailleerde data niet tot in detail konden berekend worden. Het gaat hierbij om volgende aspecten:

- a) *Het voortgezet vruchtgebruik*: vroeger kwam dit enkel conventioneel voor, voortaan voorziet de federale hervorming van het erfrecht om deze mogelijkheid ook wettelijk te voorzien. Dit voortgezet vruchtgebruik zal belast worden in de successierechten, zodat het gelijk wordt behandeld met het conventioneel voortgezet vruchtgebruik, dat reeds belast werd. Er zijn echter geen cijfers inzake conventioneel voortgezet vruchtgebruik beschikbaar, dus ook inzake wettelijke voortgezet vruchtgebruik, kunnen geen ramingen gemaakt worden. Dit betreft echter een meeropbrengst voor de begroting.
- b) *Erfovereenkomsten en niet-vermelde schenkingen*: De voorliggende decretale regeling voor de vermelding van vroegere, niet-geregistreerde schenkingen in de erfovereenkomsten zal geen budgettaire kostprijs genereren.

Volgens de voorliggende bepalingen wordt de vermelding van die vroegere schenkingen in een erfovereenkomst geacht geen titel te verschaffen, waardoor de schenkbelasting niet zal geheven worden. Dit is echter geen budgettaire kostprijs voor de Vlaamse overheid, bij gebreke aan deze erfovereenkomsten hadden deze schenkingen evenmin opbrengsten kunnen genereren en bijgevolg heeft de voorliggende decretale regeling geen budgettaire kostprijs. Enkel wanneer partijen uitdrukkelijk aangeven dat zij de heffing van de schenkbelasting alsnog wensen, zal de erfovereenkomsten inkomsten genereren voor de Vlaamse Overheid. De omvang hiervan is momenteel onmogelijk te berekenen, het valt af te wachten of de nieuwe figuur van de erfovereenkomst een veelvuldig gebruikt instrument zal worden, en het valt eveneens af te wachten hoe vaak partijen zullen opteren voor een afwijking op het bij decreet ingestelde vermoeden.

- c) *schrapping van de conventionele terugval van vruchtgebruik uit de scope van de fictie die schenkingen van roerende goederen onder opschortende modaliteit met legaten gelijkstelt*: door de werking van de fictie, komen dergelijke gevallen vandaag nauwelijks voor. Door de schrapping van de fictie, zal deze casus mogelijks opnieuw meer voorkomen, en zal deze getaxeerd worden in de schenkbelasting. De budgettaire impact is moeilijk in te schatten, maar indien aanwezig, positief.
- d) *Verlaging van de tarieven en vereenvoudiging van het taxatiesysteem zal de tax compliance verhogen*: de bereidheid om belastingen te betalen hangt samen met diverse factoren. Uit wetenschappelijke studies blijkt dat naast persoonlijkheidskenmerken, sociale normen, belastingethiek en culturele context ook de vormgeving van de belasting determinerend is voor de mate waarin ingezetenen hun belastingplichten naleven. Naast de penalisatie van fraude en de pakkans, geeft onderzoek aan dat ook de hoogte van de marginale tarieven bepalend is. We verwijzen hierbij naar de studies van Slemrod (2016); Berger et.al. (2015), Kleven et.al., (2010), Saez (2009) en Gorodnichencko et al. (2007). De in voorgaande studies geïdentificeerde belastingelasticiteiten zijn te specifiek om toe te laten de grootteorde van de te verwachte toename van de belasting compliance na deze hervorming in te schatten. Desalniettemin is de wetenschappelijke evidentie robuust genoeg om te kunnen concluderen

dat dergelijke meer-ontvangsten zich zeker zullen realiseren naar aanleiding van de hier voorziene belastingverlagingen.

De betalingsbereidheid hangt verder ook samen met de complexiteit van de heffing. Ook daarvoor is er zeer overtuigende wetenschappelijke evidentie aanwezig van onder meer Saad (2014), Richardson (2006), Cox and Eger (2006), Kirchler et al. (2006) en McKerchar (2005). Uit deze analyses blijkt dat transparantere, eenvoudiger belastingen leiden tot een hogere tax compliance. Zoals voordien toegelicht zal de voorliggende hervorming tot een significante vereenvoudiging aanleiding geven. Het is dus plausibel te verwachten dat dit een positief effect zal hebben op de gerealiseerde ontvangsten, al is het opnieuw niet mogelijk deze effecten in een concreet cijfer uit te drukken.

2.2. Het advies van de Inspectie van Financiën en het begrotingsakkoord

Het advies van de inspectie van financiën werd ontvangen op 5 december 2017. Het is ongunstig om twee redenen:

- 1) De inspectie acht de opbrengst van de fiscale regularisatie op kruissnelheid van 75 mio EUR, onvoldoende zeker. Ook acht hij het niet opportuun een recurrente uitgaven met een tijdelijke maatregel te financieren.

De raming van de inkomsten van de fiscale regularisatie kwam ook reeds aan bod in het kader van de bespreking van de middelenbegroting 2018 in het Vlaams Parlement. Hoewel een raming voor ontvangsten uit een fiscale regularisatie uiteraard steeds een graad van onzekerheid in zich draagt, zijn er toch enkele elementen die deze raming ondersteunen.

Op 26 oktober 2017 en dus kort na de volledige inwerkingtreding van deze regularisatieronde zijn er reeds 40 regularisatiedossiers ingediend. Op basis van 37 dossiers is er reeds een te betalen regularisatieheffing van 11,2 miljoen euro in 2017. Hierbij dient er op gewezen te worden dat er naar het jaareinde toe normaliter meer dossiers worden ingediend, gelet op de verhoging van de tarieven – voor de fiscaal verjaarde bedragen - per 1/1/2018. Hoewel we voorzichtig moeten blijven, zal de voorziene ontvangst in 2017 van 25 miljoen euro m.a.w. wel kunnen behaald worden.

De tarieven zijn het resultaat van een zorgvuldige afweging. Ze zijn billijk, het is geenszins een fiscale cadeau aan fraudeurs, en toch zijn de tarieven voldoende aantrekkelijk om de aangesproken belastingplichtigen voor een redelijke keuze te stellen. Vanaf 2018 komt de werking van de tijdelijke regularisatie op kruissnelheid, wat dan ook aanleiding zal geven tot meerontvangsten.

Het heeft echt geen zin te wachten om tot spontane rechtzetting over te gaan. Wie door de administratie of door een gerechtelijke instantie in gebreke wordt gesteld wegens vergetelheden of nalatigheden is de kans verkeken: hij kan immers geen gebruik meer maken van de regularisatie, omdat deze spontaan moet gebeuren.

Daarnaast kan er op gewezen worden dat naar aanleiding van voorbije regularisatierondes de jaarlijkse opbrengst opliep tot bvb. 92 miljoen in 2013 en 151 in 2014.

Verder sluit het net rond zwart geld zich steeds nauwer. Op internationaal vlak is het steeds moeilijker om vermogen verborgen te houden. Door de CRS⁶-richtlijn engageren bijna 100 landen wereldwijd, waaronder ook een aantal beruchte belastingparadijzen, zich om vanaf dit jaar spontaan een spectaculaire hoeveelheid informatie over een hele waaier beleggings- en investeringsproducten automatisch met elkaar uit te wisselen. Het gaat niet alleen om de identificatiegegevens van de klant en de rekening, maar ook over de saldi van

⁶ Common Reporting Standard

buitenlandse rekeningen, ontvangen intresten en dividenden en zelfs het brutobedrag van effecten die worden verkocht. Ook de tegenwaarde van buitenlandse verzekeringen zal worden uitgewisseld.

Verstopperij spelen met de fiscus in het buitenland is dus alsmoer moeilijker en riskanter. De Belgische fiscus ontvangt automatisch alle details over buitenlandse rekeningen, levensverzekeringen en juridische constructies van zijn buitenlandse collega's. Daarmee zal de Belgische fiscus gericht controleren of de buitenlandse inkomsten wel correct worden aangegeven.

De verlaging van de ontvangsten na afloop van de regularisatieperiode, is opgenomen in de meerjarenbegroting.

- 2) De inspectie acht het verschuivingseffect van taxatie in rechte lijn, naar de zijlijnen door de grotere testeervrijheid in het federale erfrecht, arbitrair vastgelegd op 1%. Voorzichtigheidshalve mag maximaal van 0,5% worden uitgegaan -> aan deze opmerking werd tegemoet gekomen.

Het begrotingsakkoord werd verleend op 20 februari 2018.

3. WEERSLAG VAN HET VOORSTEL OP DE LOKALE BESTUREN

Dit voorontwerp van decreet heeft geen weerslag op de lokale besturen.

4. WEERSLAG VAN HET VOORSTEL OP HET PERSONEELSBESTAND EN DE PERSONEELSBUDGETTEN

Dit voorontwerp van decreet heeft geen weerslag op het personeelsbestand en de personeelsbudgetten.

5. KWALITEIT VAN DE REGELGEVING

- 1 Het bijgaande voorontwerp van decreet werd aangepast aan het wetgevingstechnisch en taalkundig advies 16 november 2017.
- 2 Ontwerpen van decreet inzake fiscaliteit zijn vrijgesteld van een RIA indien de fiscale regeling geen wijziging van gedrag als doelstelling heeft (Omzendbrief VR2014/13). Aangezien dit ontwerp vooral technische aanpassingen bevat of bestaande praktijken decretaal vastlegt is geen RIA vereist.

6. VOORSTEL VAN BESLISSING

De Vlaamse Regering beslist:

- 1° haar principiële goedkeuring te hechten aan het bijgaande voorontwerp van decreet houdende wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, wat betreft de hervorming van de erfbelasting.

- 2° de Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie,
- 2.1. te gelasten over het voorontwerp van decreet het advies in te winnen van de SERV (met het verzoek het advies mee te delen binnen een termijn van 10 dagen),
 - 2.2. te machtigen te beoordelen of voornoemde adviezen aanleiding kunnen geven tot aanpassing van de heden door de Vlaamse Regering principieel goedgekeurde tekst,
 - 2.3. te gelasten over voornoemd decreet het advies in te winnen van de Raad van State, met verzoek het advies mee te delen binnen een termijn van 30 dagen, met toepassing van artikel 84, §1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State als de Vlaamse minister oordeelt dat voornoemde adviezen geen aanleiding geven tot aanpassing van de heden door de Vlaamse Regering principieel goedgekeurde tekst.

De Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie

Bart TOMMELEIN

Bijlagen:

- het principieel goed te keuren voorontwerp van decreet en bijhorende memorie van toelichting
- het advies van de Inspectie van Financiën
- het begrotingsakkoord