

DE VLAAMSE MINISTER VAN FINANCIËN EN BEGROTING, WONEN EN ONROEREND ERFGOED

# NOTA AAN DE VLAAMSE REGERING

- Betreft:**
- Ontwerp van decreet tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, wat betreft de tariefverlaging voor non-profit legaten en non-profit schenkingen en de invoering van de vriendenerfenis
  - Definitieve goedkeuring

## Samenvatting

Voor legaten aan “goede doelen” bestaat er in de erfbelasting een verlaagd tarief van 8,5%. Hiervan werd veelvuldig gebruik gemaakt in het kader van successieplanning via de techniek van het duolegaat. Via het ontwerp van decreet wordt het zuiver altruïstisch element van legaten aan goede doelen hersteld en versterkt met een tariefverlaging tot 0%. Hiermee samenhangend zal ook het tarief in de schenkbelasting voor schenkingen aan goede doelen worden verlaagd van 5,5% naar 0%.

Met het ontwerp van decreet wordt tot slot een volledig nieuwe regeling in de erfbelasting ingevoerd, de zogenaamde “vriendenerfenis”. Burgers krijgen de mogelijkheid om een gedeelte van hun erfenis aan een gunstig tarief na te laten aan een of meer goede vrienden of verre familieleden.

## 1. SITUERING

### A. BELEIDSVELD/INHOUDELIJK STRUCTUURELEMENT/BELEIDSDOELSTELLING

- Beleidsveld: Financiën en Begroting
- Inhoudelijk Structuurelement: Fiscaliteit
- Beleidsdoelstelling: het ontwerp van decreet heeft betrekking op wijzigingen aan de Vlaamse Codex Fiscaliteit inzake erfbelasting (opgenomen in het Vlaams Regeerakkoord en de beleidsnota Financiën en Begroting) en inzake schenkbelasting

## B. VORIGE BESLISSINGEN EN ADVIEZEN

Op 18 september jl. heeft de Vlaamse Regering beslist haar principiële goedkeuring te hechten aan een voorontwerp van decreet tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 wat betreft de tariefverlaging voor non-profit legaten en non-profit schenkingen en de invoering van de vriendenerfenis.

De Vlaamse minister, bevoegd voor Financiën en Begroting, Wonen en Onroerend Erfgoed, werd gelast over voornoemd voorontwerp van decreet het advies in te winnen van de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV) en gemachtigd te beoordelen of voornoemd advies aanleiding kan geven tot aanpassing van de door de Vlaamse Regering principiële goedgekeurde tekst. Verder werd de Vlaamse minister, bevoegd voor Financiën en Begroting, Wonen en Onroerend Erfgoed, gelast over voornoemd voorontwerp van 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 hij oordeelde dat voornoemd advies geen aanleiding gaf tot aanpassing van de door de Vlaamse Regering principiële goedgekeurde tekst.

In uitvoering van deze beslissing werden de SERV op 22 september jl. en de Raad van State op 26 oktober jl. gevraagd een advies te willen verlenen bij het hiervoor vermelde voorontwerp van decreet.

Het ontwerp van decreet wordt dan ook na verwerking van voormelde adviezen opnieuw aan de Vlaamse Regering voorgelegd voor een definitieve goedkeuring met het oog op het indienen van een aangepast ontwerp van decreet in het Vlaams Parlement.

Volledigheidshalve kan worden meegegeven dat in dit ontwerp van decreet niet langer een verlenging gebeurt van de zogenaamde verdachte periode van drie jaar naar vier jaar. Concreet worden de artikelen 2 tot en met 4 en artikel 10 uit het voorontwerp van decreet niet hernomen. Ook de inwerkingtredingsbepaling (artikel 7 van het ontwerp van decreet) wordt in functie hiervan aangepast. De reden hiervoor is dat een aanpassing zich niet langer opdringt, gelet op het federale initiatief om een einde te stellen aan de zogenaamde kaasroute<sup>1</sup>.

### 1. Wetgevingsadvies

Voor dit punt kan verwezen worden naar de nota aan de Vlaamse Regering bij de eerste principiële goedkeuring van het voorontwerp van decreet (VR 2020 1809 DOC. 1016-1TER).

### 2. Advies van de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen

Op 16 oktober 2020 bracht de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV) een advies uit over het voorontwerp van decreet.

#### A. Het Vlaams ABVV, het Vlaams ACV en het ACLVB

De werknemersorganisaties geven algemeen aan dat de hervorming diepgang mist, dat een hervorming moet kaderen binnen SERV-principes, maar bieden verder geen alternatieven aan.

---

<sup>1</sup> Zie hiervoor het voorstel van bijzondere wet tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten, *Parl.St.* Kamer 2020-2021, nr. 1635/001 en wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten, *Parl.St.* Kamer 2020-2021, nr. 1357/001.

De werknemersorganisaties zijn, voor wat betreft de wijziging aan het duolegaat, van oordeel dat burgers zonder erflaters in de rechte lijn gestimuleerd worden om hun vermogen bij leven weg te geven.

Dit is evenwel niet nieuw en een visie die al jaren door de Vlaamse Regering wordt nagestreefd. Momenteel is het ook immers zo dat de tarieven in de schenkbelasting algemeen gezien lager zijn dan in de erfbelasting, hetgeen inderdaad stimulerend kan werken. Hiervoor kan onder meer verwezen worden naar de invoering van het uniform tarief voor goede doelen van 8,5% in de erfbelasting en 5,5% in de registratiebelasting, dat met voorliggend ontwerp van decreet, onder bepaalde voorwaarden, wordt verlaagd tot 0%. Ook toen werd gesteld dat ervoor gekozen werd om het tarief inzake schenkingsrechten lager te stellen dan dat inzake successierechten, vermits dat past binnen de filosofie om schenkingen te bevoordelen ten opzichte van successies. Die filosofie werd overigens ook uitvoerig toegelicht in de memorie van toelichting.

De werknemersorganisaties halen verder aan dat voor de datum van inwerkingtreding van deze bepaling, de overlijdensdatum bepalend is.

Voor de meeste reeds opgemaakte testaments lijkt een snelle en uitgebreide communicatie over de nieuwe regeling voldoende, zodat professionelen, o.a. de notarissen, maar vooral ook burgers, goed op de hoogte zijn. Dit kan uiteraard enkel gebeuren onder het voorbehoud van eventuele wijzigingen bij behandeling door het Vlaams Parlement. Burgers kunnen zich dan, als ze het nodig vinden, wenden tot hun notaris om vooralsnog hun testament te herzien. Notarissen kunnen hen dan met kennis van zaken bijstaan.

Voor wat die testaments betreft die (ruim) voor de inwerkingtreding van de nieuwe regelgeving werden opgemaakt door mensen die intussen wilsonbekwaam zijn geworden en waarbij men veronderstelt dat de erflater mogelijk dat testament zou gewijzigd hebben, is er naar oplossingen gezocht. Het behoort evenwel niet tot de bevoegdheid van de gewesten om bijvoorbeeld via vrederechters aan bewindvoerders per uitzondering een machtiging te verlenen om dit testament te herzien.

De "oplossing" die de werknemersorganisaties voorstellen, namelijk werken met "datum testament" in plaats van met de datum van overlijden, is zonder meer problematisch. Een testament kan immers ook onderhands opgesteld worden en zo'n onderhands testament kan wel maar moet niet geregistreerd worden in het Centraal Register van Testaments. Is zo'n onderhands testament niet geregistreerd, dan is het niet gekend bij de overheid met als gevolg dat het niet altijd duidelijk is welke de datum van het testament is. Een antidatering kan met andere woorden niet worden uitgesloten, wat de deur wagenwijd zou openzetten voor misbruik.

De werknemersorganisaties lijken verder aan te sturen op een vangnetbepaling in het geval het goede doel het legaat weigert. De werknemersorganisaties vrezen immers dat de wettelijke erfgenamen niet dezelfde begunstigen zullen zijn als degenen die opgenomen waren in het duolegaat. Die visie is evenwel niet juist. Het is immers vaak net de bedoeling om wettelijke erfgenamen in de zijlijn (neven, nichten) in het duolegaat te betrekken, precies om de hoge tarieven te vermijden. Daarvoor wordt net de techniek van het duolegaat momenteel gebruikt. Het zal dus wel degelijk in grote mate om dezelfde personen gaan.

Er werd overigens vooraf wel degelijk overleg gepleegd met de goede doelen, die, in tegenstelling tot de werknemersorganisaties, de regeling positief onthalen. De tariefverlaging tot 0% in de erf- en schenkbelasting is van belang ter ondersteuning van de nagestreefde maatschappelijke doelstellingen. Hierdoor kunnen legaten/schenkingen aan goede doelen integraal aangewend worden voor hun doel.

Tot slot halen de werknemersorganisaties aan dat er niet wordt ingegrepen op de grond van de zaak, namelijk de ontsnappingsroutes. We merken daarbij op dat de techniek van de duolegaten precies zo'n ontsnappingsroute is die dermate veelvuldig werd gebruikt om erfbelasting grotendeels te ontwijken, dat een ingrijpen zich opdrong.

De redenering dat hierdoor kinderloze grote vermogenden worden ontzien, kan dan ook niet gevolgd worden. Ook deze doelgroep maakt immers veelvuldig gebruik van het duolegaat en zal net

als iedereen voortaan onderworpen worden aan de nieuwe regelgeving. Private stichtingen komen daarentegen veel minder frequent voor en zijn onderworpen aan specifieke wetgeving.

De regeling voor familiale ondernemingen en vennootschappen is een volledig andere regeling die niet als zodanig werd opgenomen in het Regeerakkoord, zodat deze geen deel uitmaakt van de huidige hervorming in de erf- en schenkbelasting. De doelstelling van die regeling is trouwens ook volledig anders, met name de continuïteit van de onderneming of vennootschap garanderen door tijdig door te schenken aan een opvolger. De Beleids- en Begrotingstoelichting Begrotingsopmaak 2021 Financiën en Begroting voorziet evenwel een decreetsevaluatie van het decreet van 23 december 2011 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012, specifiek met betrekking tot het gunstregime bij de overdracht van een familiale onderneming of vennootschap. Mochten er eventuele oneigenlijke gebruiken of misbruiken worden vastgesteld, kunnen die in dat kader worden meegenomen.

Voor wat betreft de vriendenregeling stellen de werknemersorganisaties dat de impact van de maatregel te beperkt is en geen alternatief vormt. Zoals reeds eerder aangehaald diende rekening gehouden te worden met het budgettair kader dat hiervoor was voorzien.

De opmerking van de werknemersorganisaties aangaande de verdachte periode is zonder voorwerp, gelet op het feit dat deze maatregel niet langer onderdeel uitmaakt van dit ontwerp van decreet.

B. VOKA – Unizo – Boerenbond – VERSO

De werkgeversorganisaties geven in het advies aan zich te kunnen vinden in de doelstellingen die ook vervat waren in het Regeerakkoord.

### 3. Advies van de Raad van State

De Raad van State bracht op 25 november 2020 een advies uit, met het nummer 68.195/3.

In dit advies maakt de Raad van State een aantal opmerkingen. Om hieraan tegemoet te komen werden een aantal wijzigingen aangebracht in het ontwerp van decreet en de memorie van toelichting.

De randnummers 2 tot en met 4, 12, 13 en 14 zijn zonder voorwerp, gelet op het feit dat ze betrekking hebben op een regeling die niet langer onderdeel uitmaakt van huidig ontwerp.

Om tegemoet te komen aan randnummer 5 van het advies van de Raad van State wordt de datum "20 december 2019" vervangen door de datum "26 juni 2020" in het huidige artikel 2 van het ontwerp van decreet (voorheen artikel 5 van het voorontwerp van decreet).

Randnummers 6 en 7 van het advies van de Raad van State vergen op zich geen verdere aanpassing en evenmin een repliek.

In randnummer 8 van het advies van de Raad van State wordt het argument dat ziekenfondsen en landsbonden van ziekenfondsen zich ook inlaten met commerciële activiteiten en daarom het nultarief niet kunnen genieten, niet als voldoende verantwoord geacht voor de onderscheiden behandeling. Het argument kan volgens de Raad van State evenzeer toegepast worden op sommige verenigingen zonder winstoogmerk. Ook verenigingen zonder winstoogmerk kunnen onder bepaalde voorwaarden voor de realisatie van hun belangeloos doel economische activiteiten ontwikkelen.

Om hieraan tegemoet te komen wordt de regeling heroverwogen en worden ziekenfondsen en landsbonden van ziekenfondsen eveneens toegelaten tot het nultarief.

Om tegemoet te komen aan randnummer 9 van het advies van de Raad van State wordt in het ontworpen artikel 2.7.4.2.1, (nieuwe) tweede lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit geschreven “In afwijking van artikel 2.7.4.1.1” in plaats van “In afwijking van het eerste lid”. Naar analogie wordt in het ontworpen artikel 2.8.4.1.1, §3 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit “In afwijking van het eerste lid bedraagt...” vervangen door “In afwijking van paragraaf 1 en 2 bedraagt ...”

Randnummer 10 van het advies van de Raad van State vergt geen aanpassing en evenmin een repliek.

Randnummer 11 van het advies van de Raad van State vergt geen aanpassing en evenmin een repliek.

In randnummers 11.1 en 11.2 van het advies van de Raad van State wordt de verantwoording voor de ongelijke behandeling van testamenten, waarbij het eigenhandig testament en het internationaal testament worden uitgesloten, niet aanvaard. Bijgevolg wordt de regeling in artikel 4 van het ontwerp van decreet (voorheen artikel 7 van het voorontwerp van decreet) aangepast en worden alle testamenten op gelijke wijze behandeld.

In randnummer 11.3 van het advies stelt de Raad van State dat de voorwaarde dat er sprake moet zijn van een “affectieve band” niet voorzien is in de decretale bepaling, en dat de memorie van toelichting dus een voorwaarde toevoegt die decretaal niet voorzien is. Daarnaast stelt de Raad van State dat niet verklaard wordt waarom het noodzakelijk zou zijn om een affectieve band te hebben met de begunstigde en waarom dit dan enkel kan met natuurlijke personen en niet met rechtspersonen. De Raad van State verwijst als voorbeeld naar een vereniging zonder winstoogmerk met een sociaal doel waarmee de erflater sympathiseert. De Raad van State verzocht dan ook om de beperking van het voordeel tot natuurlijke personen te verantwoorden in het licht van het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

Het advies van de Raad van State haalt zelf die verantwoording reeds aan. Het hebben van een affectieve band is immers niet hetzelfde als sympathiseren met het doel van een rechtspersoon. In het eerste geval betreft het een emotionele band met de (fysieke) natuurlijke persoon zelf, in het andere geval heeft men een bijzondere sympathie voor een (van de) doel(en) die een (abstracte) bepaalde rechtspersoon nastreeft. Het hebben van een affectieve band wordt stevast geassocieerd met een emotionele band die tussen natuurlijke personen bestaat. Vermits een rechtspersoon per definitie geen gevoelens kan hebben, is het dus niet mogelijk dat er tussen een natuurlijke persoon en een rechtspersoon een emotionele band bestaat. Daar zit toch een belangrijk onderscheid tussen een band met een natuurlijke persoon en een band met een rechtspersoon. Vandaar ook dat de voorwaarde dat er een affectieve band moet zijn tussen de erflater en degene die hij aanduidt in het testament niet expliciet verankerd is in het decreet. Dit lijkt ook niet nodig te zijn. De affectieve emotionele band die er kan bestaan tussen natuurlijke personen, die niet met elkaar verwant zijn in de rechte lijn, is immers net de oorzaak waarom ervoor wordt geopteerd dat de erflater die natuurlijke persoon kan aanduiden als iemand die hij graag met de rechte lijn wenst gelijk te stellen. Zoals hoger aangehaald, is dat ook de reden waarom die gelijkschakeling niet wordt doorgetrokken naar rechtspersonen. Zoals hoger reeds werd aangehaald, is een gelijkaardige affectieve emotionele band tussen een natuurlijke persoon en een rechtspersoon niet mogelijk. Hoogstens kan men sympathiseren met het doel dat een dergelijke rechtspersoon nastreeft en hiervoor is, zoals hieronder zal worden toegelicht, al een afzonderlijke en zelfs gunstigere regeling voorzien.

De Raad van State geeft in het advies als voorbeeld een vzw met een welbepaald sociaal doel. Dit is eerder vreemd, vermits dergelijke vzw's, die behoren tot de zogenaamde “goede doelen”, kunnen genieten van een verlaagd tarief dat door het ontwerp van decreet zelfs wordt herleid tot een 0%-tarief (zie ontworpen artikel 3 van het decreet dat artikel 2.7.4.2.1 VCF aanpast). Niet alleen het tarief is dus voordeliger voor vzw's dan voor de vriendenerfenis, maar er geldt voor vzw's evenmin een

limiet binnen dewelke het gunsttarief van toepassing is, wat wel het geval is voor de vriendenerfenis.

In randnummer 13 van het advies van de Raad van State wordt nog eens aangegeven dat het aangewezen is dat de regeling voldoende snel wordt bekendgemaakt. Het is reeds aangegeven in de memorie van toelichting dat alles hiervoor in het werk gesteld zal worden.

## 2. INHOUD

### A. ALGEMENE TOELICHTING

#### 1. Situering

Het voorliggend ontwerp van decreet voert twee grote aanpassingen door aan de Vlaamse Codex Fiscaliteit (hierna: VCF) op het vlak van erfbelasting. Daarnaast wordt er ook een wijziging aangebracht aan de schenkbelasting.

Het Regeerakkoord van de Vlaamse Regering 2019-2024 bevat de ambitie om belangrijke Vlaamse belastinghervormingen door te voeren. De Vlaamse Regering gaat verder op de reeds door de vorige regering ingeslagen weg en heeft ervoor gekozen om onder meer de erfbelasting verder te hervormen. De geplande hervormingen betreffen de wijziging van de regeling rond duolegaten en de invoering van de zogenaamde “vriendenerfenis”.

Dit voornemen van de Vlaamse Regering werd ook vertaald naar de Beleidsnota Financiën en Begroting 2019-2024. Overeenkomstig de beleidsnota wordt de fiscale regeling inzake duolegaten herzien, waarbij het zuiver altruïstisch element van die legaten zal worden hersteld en versterkt met een tariefverlaging. Hiermee samenhangend zal er een gelijkaardige tariefverlaging worden doorgevoerd in de schenkbelasting voor schenkingen aan een goed doel. Tenslotte wordt een volledig nieuwe regeling in de erfbelasting ingevoerd, de zogenaamde “vriendenerfenis”. Burgers krijgen de mogelijkheid om een gedeelte van hun erfenis aan een gunstig tarief na te laten aan een of meerdere goede vrienden of verre familieleden.

Met het voorliggend ontwerp van decreet worden die doelstellingen gerealiseerd.

Zoals hoger aangeheeld, wordt in dit ontwerp van decreet niet langer een verlenging van de zogenaamde verdachte periode van drie jaar naar vier jaar meegenomen. De reden hiervoor is dat een aanpassing zich niet langer opdringt, gelet op het federale initiatief om een einde te stellen aan de zogenaamde kaasroute.

#### 2. Probleemstelling en omgevingsanalyse

##### I. Met betrekking tot de wijziging aangaande non-profit legaten

Veel burgers hebben oprechte bedoelingen wanneer zij iets legateren aan goede doelen. Vaak willen mensen een specifiek goed doel een duwtje in de rug geven omdat ze zich emotioneel betrokken voelen bij dat concrete goede doel.

Soms wordt er echter ook om zuiver fiscale redenen gekozen voor een duolegaat. De belangrijkste bekommernis is hierbij de maximale bevoordeling van de eigenlijke begunstigde van het duolegaat, zoals een neef of nicht, die normaal gezien aan de hoogste tarieven inzake erfbelasting onderworpen is. De financiële bevoordeling van het goede doel wordt dan ondergeschikt gemaakt aan het fiscale

voordeel voor die eigenlijke begunstigde van het duolegaat. Het toepassen van de techniek van het duolegaat is op zich legaal en maakt geen fiscaal misbruik uit aangezien het om een testamentaire beschikking gaat. Feit is wel dat het goede doel in deze fiscale planningstechniek eerder als een nuttige schakel wordt gebruikt met een minimale begunstiging. De bedoeling van de hervorming van de regelgeving rond de duolegaten is om het fiscale planningselement uit het duolegaat te halen en hierdoor het zuiver altruïstisch karakter te herstellen van non-profit legaten. Daarnaast wordt het legateren aan de non-profit nog versterkt door een gevoelige tariefverlaging. Door deze tariefverlaging wordt het fiscaal zeer interessant om aan een goed doel te legateren. Tenslotte wordt de tariefverlaging enkel voorbehouden voor zuivere goede doelen.

Het klassieke duolegaat voorziet in twee legaten: een algemeen legaat ten voordele van een rechtspersoon (onderworpen aan een gunsttarief – meestal een instelling of organisatie met een onbaatzuchtig doel), onder last 1) een bijzonder legaat uit te keren aan bepaalde personen die onderworpen zijn aan een hoog tarief in de erfbelasting en 2) de erfbelasting te betalen op dat bijzonder legaat. Bij een klassiek duolegaat komt het goede doel als algemene legataris in het bezit van alle goederen van de nalatenschap, deze maakt die dan ten gelde en keert de bijzondere legaten uit.

In een omgekeerd duolegaat worden derden, doorgaans bepaalde familieleden en/of vrienden van de overledene, aangesteld als algemene legatarissen van de nalatenschap onder last om een bedrag te betalen aan een goed doel, dat op zijn beurt de last krijgt opgelegd om de erfbelasting van de algemene legatarissen te betalen (naast de erfbelasting die het goede doel zelf verschuldigd is). Het door de algemene legatarissen aan het goede doel te betalen bedrag kan "bepaald" zijn in het testament. In vele gevallen is het te betalen bedrag echter niet bepaald maar "bepaalbaar" (aan de hand van de bepalingen van het testament en het netto-actief van de nalatenschap op het moment van overlijden). Het aan het goede doel uit te keren bedrag moet dan op datum van overlijden derwijze berekend worden dat het goede doel, na betaling van de erfbelasting, een netto bedrag van minimum x euro overhoudt.

Het behoort tot de beschikkingsvrijheid van de erflater om in zijn testament een bepaalde last op te leggen aan een legataris. Oorspronkelijk werd hier voornamelijk gebruik van gemaakt om een last op te leggen, bijvoorbeeld inzake de verzorging van een ziek of gehandicapt kind, verzorging van een huisdier, verzorging van het graf van de erflater,... De beoogde hervorming inzake de belastbare grondslag zal geen enkel effect hebben op legaten die voorzien in een dergelijke (niet-financiële) last.

Op een bepaald ogenblik werd die last echter meer en meer als financiële last ingevuld. De erflater voorziet in zijn testament dan een legaat ten voordele van een bepaalde persoon, onder de last om de erfbelasting voor een andere erfgenaam, begiftigde of legataris te betalen. Vaak wordt hierbij voorzien in een legaat ten voordele van een begunstigde van het gunsttarief van artikel 2.7.4.2.1 VCF, waarbij dit goede doel de eigen erfbelasting evenals de erfbelasting verschuldigd door de andere erfgenamen, begiftigden of legatarissen (meestal verdere familie of vrienden, belast aan de hogere tarieven in zijlijn) betaalt. De voorgestelde wijzigingen zullen dan ook een belangrijk effect hebben op de overige erfgenamen of legatarissen. In de meeste gevallen is de eigenlijke begunstigde van het duolegaat iemand die onder het "tarief tussen anderen" valt in de erfbelasting. "Anderen" zijn dan alle personen die niet de hoedanigheid hebben van partner, verkrijger in de rechte lijn of broer/zus. Het kan hierbij bijvoorbeeld gaan om neven of nichten of personen met wie de erflater geen enkele verwantschap heeft. Door middel van een duolegaat wordt de nalatenschap van de erflater verdeeld tussen een goed doel en bijvoorbeeld een neefje van de erflater. Het goede doel verkrijgt zijn legaat onder de last om ook de erfbelasting op het legaat voor het neefje te betalen. Doordat het goede doel op zijn eigen aandeel van een gunsttarief geniet, wordt een belangrijke belastingbesparing gerealiseerd in de erfbelasting. Afhankelijk van de omvang van de nalatenschap kan het neefje op die manier een aanzienlijk grotere som overhouden dan wanneer er niet zou gewerkt zijn met een duolegaat en het neefje eenzelfde brutobedrag rechtstreeks had gelegateerd gekregen. De goede doelen zelf verkrijgen hier uiteraard ook inkomsten uit. Deze fiscale planningstechniek wordt de

laatste jaren steeds meer gebruikt. Hierbij wordt nagegaan op welke manier het voordeel voor de eigenlijke begunstigden van het duolegaat zo groot mogelijk is, terwijl de inkomsten voor het goede doel zo laag mogelijk blijven. Er blijft in dergelijk scenario vaak geen of een onbeduidende lage nettobevoordeling over voor het goede doel. De bedoeling van de voorliggende hervorming is dan ook om het zuiver altruïstisch element te herstellen en het fiscaal planningselement weg te halen.

Voorliggend ontwerp wil het zuiver altruïstisch element niet enkel herstellen, maar ook versterken. Hiervoor wordt het tarief voor non-profit legaten verlaagd tot 0%. Met deze tariefverlaging wordt een dubbele doelstelling beoogd. Enerzijds dient ze als (gedeeltelijke) compensatie voor het eventuele verlies aan inkomsten voor de goede doelen wegens het verdwijnen van de duolegaten. Anderzijds wordt het veel voordeliger om rechtstreeks te legateren aan de goede doelen, gelet op het tarief van 0%. Op die manier worden mensen die een bepaald goed doel wensen te ondersteunen hiertoe aangemoedigd. Door de voorziene wijzigingen zal datgene wat aan de goede doelen wordt gelegateerd, ook integraal kunnen worden aangewend voor hun doel.

Daarnaast wil voorliggend ontwerp de tariefverlaging enkel voorbehouden voor begunstigden die het algemeen belang dienen door een doelstelling van algemeen nut na te streven en de activiteiten van overheden ten dele aan te vullen.

Een van de begunstigden, vermeld in artikel 2.7.4.2.1 VCF, zijn de private stichtingen. De private stichting laat toe om een bepaald vermogen af te zonderen om een belangeloos (privaat) doel te realiseren. Omdat evenwel niet nader bepaald is welke private belangeloze doelen precies in aanmerking komen voor een private stichting en welke niet, en er derhalve over gewaakt dient te worden dat er geen oneigenlijk gebruik wordt gefaciliteerd, wordt ervoor geopteerd om legaten aan private stichtingen niet te laten genieten van de tariefverlaging naar 0% maar om deze blijvend te onderwerpen aan het huidige bestaande tarief van 8,5%.

Andere begunstigden vermeld in artikel 2.7.4.2.1 zijn de beroepsverenigingen. Tot voor kort was de wetgeving rond beroepsverenigingen opgenomen in de wet van 31 maart 1898 op de beroepsverenigingen. Volgens artikel 2 is een beroepsvereniging “een vereniging uitsluitend gevormd voor de studie, bescherming en de ontwikkeling van de beroepsbelangen van haar leden”. De rechtsvorm ‘beroepsvereniging’ verdwijnt echter als gevolg van het nieuwe wetboek van vennootschappen en verenigingen dat in werking is getreden op 1 mei 2019<sup>2</sup>. De enig mogelijke rechtsvorm vanaf dan is de vereniging zonder winstoogmerk (vzw).

Omwille van de verwevenheid van de erf- en de schenkbelasting, zal de tariefverlaging naar 0% voor die instellingen met een maatschappelijk relevante doelstelling ook worden doorgevoerd in de schenkbelasting. Het zou niet logisch zijn om een hoger tarief in de schenkbelasting te hanteren. Bij de invoering van het uniform tarief van 8,5% in de successierechten (thans erfbelasting) en van 5,5% in de schenkingsrechten (thans schenkbelasting) heeft de decreetgever er bewust voor gekozen om het tarief inzake schenkingsrechten lager te stellen dan dat inzake successierechten. Dat paste binnen de filosofie om schenkingen te bevoordelen ten opzichte van nalatenschappen. Indien er ingevolge hogervermelde tariefverlaging in de erfbelasting een hoger tarief in de schenkbelasting zou gehanteerd worden voor schenkingen aan goede doelen, dan zou de schenker er geen baat bij hebben om een gift tijdens het leven te doen.

Met de nu voorliggende nieuwe tarieven in de erf- en schenkbelasting blijft het stimulerende en motiverende beleid van de Vlaamse Regering ten aanzien van overdrachten bij leven, onverminderd behouden.

## II. Met betrekking tot de introductie van de vriendenerfenis

---

<sup>2</sup> Wet van 23 maart 2019 tot invoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en houdende diverse bepalingen.



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. De (te) hoge tarificatie voor sommige verkrijgingen buiten de categorie van de rechte lijn en tussen partners, wordt als een mogelijke rem ervaren op de verruimde beschikkingsvrijheid die ingevoerd werd door het nieuwe federale erfrecht dat in werking trad op 1 september 2018<sup>3</sup>. 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 te willen faciliteren. Daarnaast wil de decreetgever met dit ontwerp verder gaan op de weg die de vorige Vlaamse Regering is ingeslagen om de fiscale druk van de erfbelasting op verkrijgingen buiten de rechte lijn en tussen partners te verlagen<sup>4</sup>.

Veel mensen hebben een vriend des huizes, een goede buur die voor hen zorgt, ... Hoewel zij officieel geen familie zijn, voelt dat wel zo aan. Die affectieve band zorgt er voor dat burgers net aan die mensen graag iets willen nalaten, zonder dat hierop veel erfbelasting verschuldigd is. Tot nu toe kon dat niet, vermits hetgeen effectief, na belastingen, bij die persoon terecht kwam heel wat kleiner was dan wat door de erflater aan de betreffende persoon was gelegateerd. Dit werd aangevoeld als oneerlijk.

Door de invoering van de zogenaamde "vriendenerfenis" krijgen mensen wél de kans om een gedeelte van hun erfenis na te laten aan een of meerdere goede vrienden of verre familieleden, en dit onder het meest gunstige fiscale tarief, zijnde het tarief dat van toepassing is op verkrijgingen in rechte lijn of tussen partners. Deze vermindering is voorbehouden voor de erfgenamen in de zijlijn, bijvoorbeeld familieleden zoals broers en zussen of neven en nichten of andere personen zoals goede vrienden.

### 3. Impactanalyse

#### I. Met betrekking tot de wijziging aangaande non-profit legaten

Zoals reeds hoger aangegeven heeft een fiscaal geïnspireerd duolegaat tot doel om erfgenamen, begiftigden of legatarissen maximaal te begunstigen, en dit middels een legaat aan een goed doel. Hierbij wordt nagegaan op welke manier het voordeel voor de eigenlijke begunstigden van het duolegaat zo groot mogelijk is, terwijl de inkomsten voor het goede doel zo laag mogelijk blijven. De ontwerpbeplanning, die erop gericht is om voormelde fiscale planning te doorbreken, heeft uiteraard een impact op die erfgenamen, begiftigden en legatarissen. Zij zullen zich voortaan in de situatie bevinden alsof er geen duolegaat werd opgenomen en ze het bedrag rechtstreeks gelegateerd hadden gekregen. Het verlaagd tarief (door de hervorming herleid tot 0%) zal enkel worden toegepast op datgene wat uiteindelijk effectief aan het goede doel toekomt. Datgene wat uiteindelijk aan erfgenamen, legatarissen en begiftigden toekomt, zal belast worden alsof er geen duolegaat zou bestaan. Dit betekent dat ook het bedrag dat het goede doel verkrijgt voor de betaling van de erfbelasting van een andere erfgenaam, legataris of begiftigde, belast zal worden in hoofde van die andere erfopvolger en dus niet in hoofde van het goede doel. Vermits de uiteindelijke last voor het goede doel hierdoor veel hoger wordt, zal het voor het goede doel wellicht niet meer interessant zijn om het legaat te aanvaarden. Hierdoor wordt het fiscaal planningselement uit het duolegaat weggehaald, waardoor het opnemen van een duolegaat veel minder interessant wordt.

Het voorgaande heeft dus enerzijds potentieel een impact op de goede doelen, omdat de fiscaal geïnspireerde duolegaten voor hen wellicht niet langer interessant zijn om te aanvaarden. Vermits goede doelen wel degelijk inkomsten uit die duolegaten verwierven, zullen zij die inkomsten mogelijks

---

<sup>3</sup> 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 terzake, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad op 1 september 2017.

<sup>4</sup> Decreet van 6 juli 2018 tot modernisering van de erf- en schenkelasting, aangepast aan het nieuwe erfrecht, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 20 juli 2018.

(deels) verliezen, wanneer er niet langer of veel minder duolegaten in testamenten worden opgenomen. Die impact wordt evenwel (gedeeltelijk) gecompenseerd door een tariefverlaging tot 0%. Anderzijds is er in elk geval een impact op de (andere) erfgenamen, legatarissen en begiftigden, vermits zij geen voordeel meer zullen hebben bij het duolegaat. Het deel dat uiteindelijk aan hen ten goede komt, zal immers belast worden alsof er geen duolegaat zou zijn (los van wie de uiteindelijke erfbelasting de facto betaalt).

Het ontwerp herstelt een situatie die de laatste jaren was scheefgegroeid. Deze aanpassing heeft geen impact op de grondrechten en op het gelijkheidsbeginsel. Elke erfgenaam, legataris of begiftigde wordt conform de VCF normaal gezien belast op hetgeen hij verkrijgt uit de nalatenschap van de erflater. Dit principe staat los van wie uiteindelijk de erfbelasting betaalt. Door de fiscale planning middels het duolegaat, werd dit principe kunstmatig doorbroken. Hieraan wordt door het ontwerp van decreet een einde gemaakt, zodat het uitgangspunt hersteld wordt.

## II. Met betrekking tot de introductie van de vriendenerfenis

Er kan een toename verwacht worden van het aantal legaten aan vrienden of verre familieleden. De aanpassing is enkel voorzien voor de legatarissen in zijlinie. Het is vanzelfsprekend om de aanpassing niet te voorzien voor mogelijke erfgenamen in rechte lijn, aangezien het net de bedoeling is om de "speciale band" met iemand in de zijlinie te "belonen" met een tarief dat geldt in de rechte lijn. Logischerwijze is het overbodig om de vermindering ook te voorzien voor erfgenamen in rechte lijn, net omdat die erfgenamen in rechte lijn automatisch van het voordeliger tarief van de rechte lijn gebruik kunnen maken.

## B. TOELICHTING BIJ DE ARTIKELEN

Voor een gedetailleerde bespreking kan verwezen worden naar de artikelsgewijze toelichting in de memorie van toelichting bij het ontwerp van decreet.

## **3. BESTUURLIJKE IMPACT**

### A. BUDGETTAIRE IMPACT VOOR DE VLAAMSE OVERHEID

Zie punt 3.A. van de nota VR 2020 1809 DOC. 1016-1TER.

### B. ESR-TOETS

Zie punt 3.B. van de nota VR 2020 1809 DOC. 1016-1TER.

### C. IMPACT OP HET PERSONEEL VAN DE VLAAMSE OVERHEID

Zie punt 3.C. van de nota VR 2020 1809 DOC. 1016-1TER.

### D. IMPACT OP DE LOKALE EN PROVINCIALE BESTUREN

Zie punt 3.D. van de nota VR 2020 1809 DOC. 1016-1TER.

## **4. VERDER TRAJECT**

Na definitieve goedkeuring door de Vlaamse Regering, wordt het ontwerp van decreet ingediend in het Vlaams Parlement.

## **5. VOORSTEL VAN BESLISSING**

De Vlaamse Regering beslist:

- 1° haar goedkeuring te hechten aan het bijgaande ontwerp van decreet tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, wat betreft de tariefverlaging voor non-profit legaten en non-profit schenkingen en de invoering van de vriendenerfenis en de bijhorende memorie van toelichting;
- 2° de Vlaamse minister van Financiën en Begroting, Wonen en Onroerend Erfgoed te gelasten voornoemd ontwerp van decreet en de bijbehorende memorie van toelichting, in naam van de Vlaamse Regering, in te dienen bij het Vlaams Parlement.

De Vlaamse minister van Financiën en Begroting, Wonen en Onroerend Erfgoed,

Matthias DIEPENDAELE

Bijlagen:

- het goed te keuren ontwerp van decreet en bijbehorende memorie van toelichting;
- het advies van de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen;
- het advies van de Raad van State.