

**DE ALGEMENE ANTIMISBRUIKBEPALING
EN SUCCESSIEPLANNING**

Tweede editie

De materie van dit boek is bijgewerkt tot 31 oktober 2019.

De algemene antimisbruikbepaling en successieplanning

Tweede editie

Hanno Decoutere

De algemene antimisbruikbepaling en successieplanning – Tweede editie
Hanno Decoutere
De materie van dit boek is bijgewerkt tot 31 oktober 2019.

© Lefebvre Sarrut Belgium NV, Brussel, 2020
Hoogstraat 139/6 – 1000 Brussel
ISBN: 978-94-000-1194-6
Depot: 2020/7849/51
NUR 826

Verantwoordelijke uitgever: Paul-Etienne Pimont, Lefebvre Sarrut Belgium NV

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Ondanks alle aan de samenstelling van de tekst bestede zorg, kunnen noch de auteurs noch de uitgever aansprakelijkheid aanvaarden voor eventuele schade die zou kunnen voortvloeien uit enige fout die in deze uitgave zou kunnen voorkomen.

Dit boek is eveneens digitaal beschikbaar op www.stradalex.com en www.jurisquare.be.

REEDS VERSCHENEN IN DE BIBLIOTHEEK FISCAAL RECHT

- ❑ Jean-François LYCOPS, Nancy DE BEULE en Lode AGACHE, *Inbreng van een algemeenheid van goederen of een tak van werkzaamheid*, Boekhoudkundige en fiscale aspecten, 2003, 346 blz.
- ❑ Jan VERSTAPPEN, *Erfpacht, opstal en vruchtgebruik*, 2004, 114 blz.
- ❑ Henri VANDEBERGH, *De geschillenprocedure inzake BTW*, 2005, 174 blz.
- ❑ Alain CLAES, *BTW-carrousel. De fiscaal- en strafrechtelijke aanpak en de gevolgen voor de organisatoren, medeplichtigen en hun afnemers*, 2005, 296 blz.
- ❑ Wim VANDENBERGHE, *De notionele intreestafrek. Een denkbeeldige werkelijkheid*, 2006, 128 blz.
- ❑ Bruno VANERMEN, *Verjaring inzake directe belastingen en BTW*, 2008, 170 blz.
- ❑ Chantal HENDRICKX en Marc VANDENDIJK, *Aanvullende Pensioenen, Een fiscaal-juridische analyse vanuit Belgisch en Europees perspectief*, 2008, 322 blz.
- ❑ Nancy DE BEULE, Christophe RAPOYE en Bart CALUWE, *Splitsingen en partiële splitsingen*, 2009, 612 blz.
- ❑ Brent SPRINGAEL, Benoit VAN ASBROECK, Kim VAN DE VELDEN, *Aftrek voor octrooi-inkomsten, geanalyseerd en vergeleken*, 2010, 254 blz.
- ❑ Dirk DESCHRIJVER, *Het fiscale loonbegrip*, 2010, 372 blz.
- ❑ Eric WARSON, *Invulling en precedentswaarde van rulings*, 2011, 230 blz.
- ❑ Nancy DE BEULE, Christophe RAPOYE, Bart CALUWE, *Splitsingen en partiële splitsingen, Boekhoudkundige en fiscale aspecten na de fiscale Fusiewet van 11 december 2008*, Tweede herziene druk, 2013, 798 blz.
- ❑ Nancy DE BEULE, Lode AGACHE, Christian VAN CRAEYVELT, *Inbreng van een algemeenheid van goederen of een tak van werkzaamheid – Boekhoudkundige en fiscale aspecten*, herziene editie, 2016, 448 blz.
- ❑ Hanno DECOUTERE en Mark DELBOO, *De algemene antimisbruikbepaling en successieplanning*, 2016, 230 blz.
- ❑ Niels BAMMENS, *Dubbelbelastingverdragen en fiscaal relevante investeringsverdragen met ontwikkelingslanden*, 2016, 218 blz.
- ❑ Chantal HENDRICKX en Marc VANDENDIJK, *Aanvullende pensioenen. Een fiscaal-juridische analyse vanuit Belgisch en Europees perspectief – Herziene editie*, 2017, 422 blz.
- ❑ Stephan JANSSENS en Philippe BIELEN (eds.), *Het Belgisch standaardmodel van dubbelbelastingverdrag. Een artikelsgewijze commentaar*, 2018, 861 blz.
- ❑ Bart DESMET, Pieter-Jan WOUTERS, Mathias VAN DEN BOSCH, *Grensoverschrijdende zetelverplaatsingen*, 2018, 144 blz.
- ❑ Brent SPRINGAEL, *Aftrek voor innovatie-inkomsten*, 2019, 431 blz.

De Bibliotheek Fiscaal Recht

De opzet van de Bibliotheek Fiscaal Recht bestaat erin wetenschappelijk verantwoorde en voor de rechtspraktijk bruikbare monografieën over deelaspecten van het fiscaal recht ter beschikking te stellen van praktijkjuristen.

De reeks beoogt geen algemeen en systematisch overzicht van het fiscaal recht, maar wel een verzameling van beknopte en vlot hanteerbare naslagwerken rond specifieke voor de rechtspraktijk relevante onderwerpen. De opbouw van de bibliotheek en in het bijzonder de selectie van de deelonderwerpen, gebeurt onder de leiding van de hoofdredactie van de Bibliotheek Fiscaal Recht.

Naar luid van de opdrachtverklaring geven de monografieën van de Bibliotheek Fiscaal Recht naast een getrouwe, volledige en goed gedocumenteerde beschrijving van het geldende recht ook een objectieve en kritische kijk op de heersende rechtsopvattingen en de gangbare oplossingen. Aangezien het doelpubliek in eerste instantie de praktijkjurist is en niet de beleidsmaker, ligt de nadruk op de analyse van het belastingrecht *de lege lata* en worden beschouwingen over het belastingrecht *de lege ferenda* bewust beperkt gehouden. Ook rechtshistorische beschouwingen worden in de regel geweerd, tenzij zij noodzakelijk of nuttig zijn voor de duiding van oudere rechtspraak of voor het begrijpen van het overgangrecht. De rechtsvergelijkende methode wordt enkel aangewend in de mate dit nuttig is ter verduidelijking van het geldende recht.

Voor de uitbouw van de Bibliotheek Fiscaal Recht wordt een beroep gedaan op een schare eminente auteurs die allen specialist zijn in hun vakgebied en doorgaans kunnen bogen op een bijzondere praktijkervaring.

Prof. dr. Bruno PEETERS

Prof. dr. Stefaan VAN CROMBRUGGE

Hoofdredactie Bibliotheek Fiscaal Recht

Inhoudstafel

<i>De Bibliotheek Fiscaal Recht</i>	I
<i>Inhoudstafel</i>	III
DEEL I. Inleiding	I
<i>Hoofdstuk I. Fiscale grondregels en een algemene antimisbruikbepaling in de erfbelasting</i>	3
<i>Hoofdstuk II. De ‘oude’ antirechtsmisbruikbepaling</i>	7
<i>Hoofdstuk III.... leidde tot een ‘nieuwe’ algemene antimisbruikbepaling</i>	II
DEEL II. De algemene antimisbruikbepaling in de erfbelasting: de principes . . .	13
<i>Hoofdstuk I. Invoering van een nieuwe federale én Vlaamse algemene antimisbruikbepaling</i>	15
<i>Afdeling 1. Wetboek van de Inkomstenbelastingen, Wetboek der Registratie- Hypotheek- en Griffierechten en Wetboek der Successierechten.</i> . .	15
<i>Afdeling 2. Vlaamse Codex Fiscaliteit</i>	17
<i>Hoofdstuk II. De algemene antimisbruikbepaling: analyse en beoordeling.</i> . . .	23
<i>Afdeling 1. Analyse van de algemene antimisbruikbepaling: vier kernelementen</i>	23
§ 1. Voorwerp van de niet-tegenstelbaarheid	23
§ 2. Invoering van een definitie van ‘fiscaal misbruik’	25
A. Historiek	25
B. De definitie van fiscaal misbruik	25
C. Bewijslast en bewijsmiddelen voor de administratie.	34
§ 3. Stelsel van bewijs en tegenbewijs	36
A. Voldoende gewichtigheid vereist	37
B. Welke motieven kan een belastingplichtige aanleveren?	39
C. Bewijsmiddelen voor de belastingplichtige	41
§ 4. Gevolgen indien geen tegenbewijs.	42
A. Herziening fiscale toestand	42
B. Geen fiscale fraude bij toepassing artikel 344, § 1 WIB 1992.	48
<i>Afdeling 2. Beoordeling van en toepassing door de administratie van de algemene antimisbruikbepaling</i>	51
§ 1. Opeenvolging van federale circulaire en Vlaamse omzendbrieven	51
§ 2. Algemene principes.	52
A. Opname van een ‘witte’ en ‘zwarte’ lijst.	52
B. Geval per geval	54

C. Testamentaire clausules	54
<i>Afdeling 3. Overige essentialia relevant voor de erfbelasting</i>	54
§ 1. Ook van toepassing in de privé sfeer	54
§ 2. Ultimum remedium.	55
§ 3. Personeel toepassingsgebied	56
Hoofdstuk III. Grondwettelijke problemen en beoordeling door het Grondwettelijk Hof.	59
<i>Afdeling 1. Schending bevoegdheidsverdelende regels?</i>	60
<i>Afdeling 2. Schending grondwettelijk legaliteitsbeginsel?</i>	62
<i>Afdeling 3. Schending grondwettelijk gelijkheidsbeginsel?</i>	64
Hoofdstuk IV. Werking in de tijd van de algemene antimisbruikbepaling	67
<i>Afdeling 1. Inwerkingtreding van de nieuwe federale en Vlaamse bepalingen</i>	67
<i>Afdeling 2. Eenheid van opzet</i>	69
<i>Afdeling 3. Verjaring</i>	70
Hoofdstuk V. Voorafgaande beslissingen	71
§ 1. Algemeen	71
§ 2. Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken	72
A. Geen uitspraak over de toepassing van de antimisbruikbepaling.	72
B. . . . wel over de kwaliteit van het tegenbewijs	72
C. Of toch meer dan dat?	73
§ 3. Vlaamse Belastingdienst	75
A. Interpretatieve vragen	75
B. Vlaamse Rulingdienst	76
 DEEL III. Successieplanning in het licht van de algemene antimisbruikbepaling	 81
Hoofdstuk I. Inleiding	83
<i>Afdeling 1. Wordt een successieplanning gevat door de algemene antimisbruikbepaling?</i>	84
§ 1. Welke goederen worden aan erfbelasting onderworpen?	84
§ 2. Is vermogens- en successieplanning dan fiscaal geïnspireerd?	86
§ 3. Is vermogens- en successieplanning louter fiscaal geïnspireerd?	88
<i>Afdeling 2. Systematiek bij de analyse van de planningstechnieken</i>	89
Hoofdstuk II. Successieplanning middels schenking	93
<i>Afdeling 1. Algemeen.</i>	93
<i>Afdeling 2. Schenking middels hand- of bankgift en bij akte verleden voor buitenlandse notaris</i>	94
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	94
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	96
§ 3. Besluit.	100
<i>Afdeling 3. Neerlegging onder de minuten van een Belgische notaris en schenking in extremis</i>	100
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	100

§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	101
§ 3. Besluit.	103
<i>Afdeling 4. Schenking onder voorwaarden, lasten en modaliteiten.</i>	<i>103</i>
§ 1. Algemeen	103
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	104
A. Voorbehoud van vruchtgebruik	105
B. Last tot afstand van de vruchten, van een rente of van een vast bedrag	109
C. Schenking onder opschortende of ontbindende voorwaarde	111
D. Schenking met <i>fideïcommis de residuo</i>	114
E. Het gebruik van een controlevehikel (maatschap)	118
§ 3. Besluit.	125
<i>Hoofdstuk III. Successieplanning middels huwelijkscontract</i>	<i>127</i>
<i>Afdeling 1. Algemeen.</i>	<i>127</i>
<i>Afdeling 2. Verblijvings- en keuzebeding (onder last).</i>	<i>128</i>
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	128
A. Klassiek verblijvingsbeding en keuzebeding	128
B. Verblijvingsbeding/keuzebeding onder last.	131
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	139
A. Klassiek verblijvingsbeding en keuzebeding	139
B. Verblijvingsbeding/keuzebeding onder last.	140
§ 3. Besluit.	149
<i>Afdeling 3. De sterfhuisclausule.</i>	<i>150</i>
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	150
§ 2. Administratieve standpunten en beoordeling door de rechtspraak	151
A. Overlijdens tot en met 30 juni 2015.	151
B. Overlijdens vanaf 1 juli 2015.	156
§ 3. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	157
A. Situatie tot eind juni 2015	158
B. Situatie vanaf 1 juli 2015.	164
§ 4. Besluit.	165
<i>Afdeling 4. Het finaal verrekenbeding</i>	<i>166</i>
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	166
A. Civielrechtelijke kwalificatie	167
B. Fiscale behandeling	171
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	179
A. Van welke fiscale bepaling(en) kunnen (konden) de doelstellingen ‘gefrustreerd’ zijn (tot voor de wetwijziging)?	180
B. Tegenmotieven?	182
C. Algemene antimisbruikbepaling na 23 december 2017?	183
§ 3. Besluit.	184
<i>Afdeling 5. Uitbreng uit de gemeenschap en/of wederzijdse schenking tussen echtgenoten</i>	<i>186</i>
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	186
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	189
A. Opname op de ‘zwarte’ lijst: administratie besluit tot fiscaal misbruik!	189

B. Analyse van de verschillende (combinaties van) rechtshandelingen . . .	191
§ 3. Besluit.	204
Hoofdstuk IV. Successieplanning middels testament	207
<i>Afdeling 1. Algemeen.</i>	<i>207</i>
<i>Afdeling 2. Het duolegaat en het omgekeerd duolegaat</i>	<i>208</i>
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	208
A. Het klassiek duolegaat.	209
B. Het omgekeerd duolegaat	211
C. Variant op het (omgekeerd) duolegaat: met ‘bepaalbaar bedrag’ . .	213
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	215
A. De administratie meent aanvankelijk dat geen fiscaal misbruik voorligt, maar onder voorwaarden	215
B. Sinds 2013 mogen ook die voorwaarden worden genegeerd	217
C. Doelstellingen gefrustreerd?	218
§ 3. Besluit.	219
<i>Afdeling 3. Generation skipping: het “ik-opa”-testament</i>	<i>220</i>
§ 1. Algemeen: ‘generation skipping’	220
§ 2. Techniek en fiscale behandeling	222
§ 3. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	224
A. Circulaire nr. 8/2012: fiscaal misbruik!	224
B. Circulaire nr. 5/2013: geen fiscaal misbruik!	227
C. Vlaams Gewest	227
§ 4. Besluit.	227
Hoofdstuk V. Successieplanning middels overeenkomst onder bezwarende titel.	229
<i>Afdeling 1. Algemeen.</i>	<i>229</i>
<i>Afdeling 2. De gesplitste aankoop van vruchtgebruik en blote eigendom.</i>	<i>229</i>
§ 1. Techniek	229
§ 2. Fiscale behandeling.	231
A. Federaal administratief standpunt vóór de nieuwe antimisbruikbepaling.	232
B. Nieuwe algemene antimisbruikbepaling: fiscaal misbruik?	232
C. Belastingheffing op grond van artikel 9 W.Succ. zelf	237
D. Vlaams Gewest	244
§ 3. Besluit.	251
<i>Afdeling 3. Het beding van aanwas</i>	<i>253</i>
§ 1. Techniek en fiscale behandeling	253
A. Klassiek beding van aanwas.	253
B. Beding van aanwas bij de vervreemders.	263
C. Optioneel beding van aanwas	264
§ 2. Toetsing aan de algemene antimisbruikbepaling	265
A. Fiscaal misbruik?	265
B. Tegenbewijs?	271
§ 3. Besluit.	273