



Onderwerp:

- **vrijstelling van successierechten (SR) voor bossen**
- **vrijstelling van successierechten en onroerende voorheffing voor gronden gelegen in het VEN**

Noot voor de lezer: onderstaande nota is in belangrijke mate gebaseerd op de circulaire van februari 2009 van de Federale Overheidsdienst Financiën mbt Decreet van 21 november 2008:

- wijziging artikel 135 W. Succ. VL.

1. Rechtsgrond

Decreet van 9 mei 2003 (B.S. 2 juni 2003): Decreet tot invoering van een vrijstelling van successierechten voor bossen en van een vrijstelling van successierechten en onroerende voorheffing voor gronden gelegen in het VEN, gewijzigd op 15 juli 2005 (B.S. 31 augustus 2005) en op 12 november 2008 (B.S. 27 januari 2009)

Besluit van de Vlaamse Regering van 4 februari 2005 tot uitvoering van artikel 55ter en 55quater van het Wetboek der Successierechten

2. Draagwijdte

Het decreet tot invoering van een vrijstelling van successierechten voor bossen en van een vrijstelling van successierechten en onroerende voorheffing voor gronden gelegen in het VEN, voert een vrijstelling in van successierechten voor overerving van onroerende goederen die als bos gedefinieerd zijn en waar voorwaarden van duurzaam beheer aan gekoppeld zijn (artikel 55quater Wetboek der Successierechten). Het voorziet ook voor grondeigenaars van gronden gelegen in het VEN een ontheffing van het Vlaamse deel in de onroerende voorheffing (artikel 260bis Wetboek der Inkomstenbelasting) en een vrijstelling van successierechten (artikel 55ter Wetboek der Successierechten).

Het besluit van 4 februari 2005 betreft de uitvoering van dit decreet op het vlak van de successierechten. Het legt in het bijzonder vast op welke praktische wijze de erfgenamen, via hun aangifte van nalatenschap bij de (federale) ontvanger, de vrijstelling kunnen verkrijgen.

Op 12 november 2008 werd via het Decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de tweede aanpassing van de begroting 2008, een punt 10° toegevoegd aan artikel 135 van het W. Succ. VL waardoor tot 2 jaar na het openvallen van de nalatenschap de vrijstelling van successie in het kader van artikel 55quater W. Succ. VL. kan worden verkregen.

3. Bossen (gelegen buiten het VEN¹)

Deze vrijstelling voor bossen gelegen buiten het Vlaams Ecologisch netwerk (VEN) is een stimulans voor eigenaars van bossen om deze ook effectief als bos in stand te houden volgens de modaliteiten en voorwaarden bepaald in een uitgebreid bosbeheerplan. Deze fiscale vrijstelling draagt aldus bij tot het behoud van het bestaande bosareaal in eigendom van particuliere personen.

Tot voor de wijziging ingevoerd via decreet van 12 november 2008 en van kracht vanaf 1 januari 2009 moest een dergelijk bosbeheerplan bestaan ten dage van het overlijden. In de aangifte van nalatenschap moesten de verkrijgers uitdrukkelijk om de toepassing van de vrijstelling verzoeken en bij de aangifte moest een attest gevoegd worden waaruit bleek dat voldaan was aan de vereiste van de opmaak van een uitgebreid beheerplan.

Deze vereiste kon tot gevolg hebben dat het doel van de vrijstelling, het behoud van het bosareaal, duidelijk gerealiseerd werd, maar de vrijstelling toch niet kon worden toegekend omdat het beheerplan pas na het overlijden kon worden gefinaliseerd.

In het geval er bijvoorbeeld gestreefd wordt naar een samenhangend en uitgebreid bosbeheersplan dat opgemaakt is voor meerdere, naburige eigenaars tegelijk, kan de voorwaarde van het bestaan van het beheerplan ten dage van het overlijden ondoelmatig blijken. De procedure voor opmaak en goedkeuring van uitgebreide bosbeheerplannen voor boscomplexen met meerdere eigenaars duurt immers vaak meerdere jaren. In de vorige regeling werd de private boscopereigenaar die in het systeem wou instappen, er dus toe gedwongen om snel tot een bosbeheerplan te komen, i.e. zonder af te wachten of er meerdere naburige eigenaars zijn die in het project wensten mee te stappen.

Om aan deze situaties tegemoet te komen, werd met voorliggende bepaling voorzien dat een bosbeheerplan nog kan worden opgemaakt tot uiterlijk twee jaar na de datum van het overlijden, om alsnog de vrijstelling - die de vorm van een teruggave van successierechten aanneemt - te kunnen invoeren.

Er wordt voorzien dat de voorwaarden en modaliteiten vermeld in artikel 55quater W. Succ. moeten worden gevolgd. Dit betekent dat in de aangifte die wordt ingeleverd om de teruggave te bekomen **om toepassing van artikel 55quater moet worden verzocht, en dat een teruggave enkel kan verleend worden na voorlegging van het vereiste attest waaruit blijkt dat voldaan is aan de vereiste van de opmaak van het bosbeheersplan.**

Het spreekt voor zich dat wanneer het bosbeheersplan werd gefinaliseerd na het overlijden, doch vóór het indienen van de aangifte van nalatenschap, de vrijstelling overeenkomstig artikel 55quater W. Succ. onmiddellijk bij de berekening van de successierechten kan worden toegekend.

Het besluit van 4 februari 2005 voorziet dat de schriftelijke bevestiging van de goedkeuring van het beheerplan volgens de criteria duurzaam bosbeheer (CDB), uitgereikt door het Agentschap voor Natuur en Bos, geldt als attest tot vrijstelling van successierechten (zie art 2). Hiertoe wordt een afzonderlijke clausule opgenomen in het goedkeuringsbesluit (cf. ANB-richtlijn bosbeheerplannen en kapmachtigingen, in opmaak).

De vrijstelling zal dus enkel kunnen worden bekomen indien er bij de aangifte van nalatenschap een schriftelijke bevestiging kan worden toegevoegd waaruit blijkt dat voor de betreffende kadastrale percelen (goederen) een beheerplan volgens de CDB werd goedgekeurd. Deze vrijstelling kan dus bij

¹ Voor de vrijstelling van bossen kan in principe steeds de toepassing van artikel 55quater worden gevraagd. Maar aangezien de toepassing van artikel 55ter (gronden gelegen in het VEN) een meer gunstige regeling betreft, wordt in dit geval best gekozen voor toepassing van artikel 55ter.

de oorspronkelijke aangifte worden gevoegd of via een bijvoeglijke aangifte worden verstuurd binnen een termijn van twee jaar na het openvallen van de nalatenschap.

De erfgenaam heeft twee jaar de tijd na het openvallen van de nalatenschap om de vrijstelling te bekomen via een teruggave van de eerder betaalde successierechten.

Deze periode van twee jaar wordt vooral in verband gebracht met situaties waarin de (laat)tijdige totstandkoming van het bosbeheersplan een obstakel vormt voor de toepassing van artikel 55quater.

Uit de algemene bewoordingen waarin het 10° van artikel 135 W. Reg.VL. is gesteld, moet echter worden afgeleid dat teruggave mogelijk is *wat ook de reden is geweest waarom het belastingvoordeel niet dadelijk op grond van artikel 55quater werd gevraagd of waarom dat voordeel niet dadelijk kon worden bekomen.*

Voorbeelden: teruggave is ook mogelijk wanneer:

- de toepassing van artikel 55quater W. Succ. niet werd gevraagd in de aangifte van nalatenschap, hoewel op het ogenblik van het overlijden al een uitgebreid bosbeheerplan bestond;
- er al een bosbeheerplan bestond en de toepassing van artikel 55 quater W. Succ. wel werd gevraagd, maar in de aangifte van nalatenschap ontbreekt de in § 2, 2° van dat artikel bedoelde verplichte verklaring van kennis van het bepaalde in artikel 13bis van het bosdecreet van 13 juni 1990;
- er al een bosbeheerplan bestond en de toepassing van artikel 55quater W. Succ. wel werd gevraagd, maar het in §2, 2° van dat artikel bedoelde attest niet bij de aangifte was gevoegd.

In die zin is het nieuwe artikel 135, 10°, een echt opvangnet dat toelaat het voordeel nog achteraf te genieten en wel ongeacht de oorzaak van niet-toepasselijkheid in het kader van de oorspronkelijke aangifte van artikel 55quater W. Succ. VL.

3.1. Voorwaarden om de teruggave te verkrijgen

De voorwaarden met betrekking tot de *aard en de ligging van de onroerende goederen* om voor het belastingvoordeel voor bossen door middel van een teruggave in aanmerking te komen, zijn vanzelfsprekend dezelfde als die gesteld om het belastingvoordeel bij de vereffening van de rechten op de oorspronkelijke aangifte van nalatenschap te genieten.

De *formele voorwaarden* die bij een onmiddellijke toepassing van de vrijstelling moeten vervuld zijn in de aangifte van nalatenschap moeten, in geval het voordeel onder de vorm van een teruggave wordt gevraagd, uiteraard mutatis mutandis vervuld worden in de bijvoeglijke aangifte.

Aldus moet:

1) in die (bijvoeglijke) aangifte waarin de teruggave wordt gevraagd

1.1) uitdrukkelijk verzocht worden om de toepassing van artikel 55quater onder de vorm van een teruggave;

1.2) de verklaring met betrekking tot de kennis van de inhoud artikel 13bis van het bosdecreet van 13 juni 1990 voorkomen;

1.3.) indien niet in de oorspronkelijke aangifte van de nalatenschap opgegeven, de verkoopwaarde van de voor de vrijstelling in aanmerking komende goederen worden opgegeven.

2) het door het ANB uitgereikt attest betreffende het bestaan van een goedgekeurd beheerplan volgens de criteria duurzaam bosbeheer, gevoegd zijn bij die (bijvoeglijke) aangifte.

De teruggave moet, zoals eerder gesteld, *gevraagd worden binnen een termijn van 2 jaar na het overlijden*. Het betreft hier een vervaltermijn.

3.2. Vrijstelling onder de vorm van subsidie

De vrijstelling (het bedrag wordt in 1 keer vrijgesteld) wordt geacht te zijn verleend als een subsidie voor een periode van 30 jaar. Op die manier kan bij niet naleving van de voorwaarden, voor de resterende periode, het overeenkomstige vrijgestelde bedrag worden teruggevorderd door de Vlaamse overheid. Het is het ANB dat toezicht dient te houden op deze voorwaarden en in voorkomend geval de Vlaamse Belastingdienst opdracht kan geven tot terugvordering.

Voorwaarden die moeten vervuld zijn voor een periode van 30 jaar:

- De goederen moeten hun aard van bos, zoals bedoeld in artikel 3 van het Bosdecreet, blijven behouden;
- De goederen moeten blijven voldoen aan de voorwaarde nl. dat voor het bos een door het Agentschap voor Natuur en Bos goedgekeurd beheerplan werd opgemaakt overeenkomstig de bepalingen en uitvoeringsbepalingen van het bosdecreet van 13 juni 1990 en dat eveneens voldoet aan de Criteria voor Duurzaam Bosbeheer;
- Het effectief gevoerde beheer moet overeenstemmen met het goedgekeurde beheerplan.

De genietter van het voordeel (vrijstelling van SR) moet in de akte van overdracht van de eigendom of het vruchtgebruik van het bos, de verkrijger inlichten over het bestaan van deze ‘subsidie’ door te verwijzen naar artikel 13bis van het Bosdecreet. Zo heeft iedere verkrijger eveneens de meldingsplicht ten overstaan van iedere verdere verkrijger !!

Zo moet een eigenaar zijn rechtsoptvolger schadeloosstellen voor de terugbetaling van de subsidie indien hij deze rechtsoptvolger niet heeft ingelicht over het genoten voordeel. Indien de eigenaar eveneens niet op de hoogte werd gesteld van het genoten voordeel, dan kan de schadeloosstelling alsnog verhaald worden op de oorspronkelijke eigenaar of vruchtgebruiker. Uiteraard moet het bos steeds aan de hoger gestelde voorwaarden blijven voldoen !

4. Onbebouwde onroerende goederen gelegen in het VEN

4.1. Vrijstelling successierechten

De vrijstelling van de successierechten voor onbebouwde onroerende goederen (inclusief bossen) gelegen in het VEN is gebaseerd op artikel 55ter W. Succ. VL. Hierdoor zijn de procedure en de voorwaarden enigszins anders in vergelijking met deze voorzien in artikel 55quater voor de bossen. Voor onbebouwde onroerende goederen gelegen in het VEN geldt immers een onvoorwaardelijke vrijstelling. De erfgenamen dienen hun verzoek tot vrijstelling via een aangetekend schrijven te richten aan de Vlaamse Belastingdienst. Hiertoe dient gebruik gemaakt te worden van het formulier zijnde de bijlage I bij het besluit van 4/02/05. Het attest, conform bijlage II bij het besluit van 04/02/05, wordt afgeleverd door diezelfde Vlaamse belastingdienst en dient toegevoegd te worden aan het aangiftedossier voor het federale ontvangstkantoor. Het betreffende aanvraagformulier is ook downloadbaar via de website van het Belastingportaal Vlaanderen: www.onroerendevoorheffing.be (doorklikken op ‘successierechten’ en doorklikken op ‘formulieren’) of via de online formulierensite van de Vlaamse overheid (<http://195.207.182.97/formulieren/>).

4.2. Vrijstelling Vlaams gedeelte onroerende voorheffing

Voor het verkrijgen van de vrijstelling van het Vlaamse gedeelte van de onroerende voorheffing hoeft de burger niets te ondernemen. Dit wordt automatisch verrekend en is zichtbaar via het formulier van de belastingsaangifte.

Meer informatie hierover is te verkrijgen via de Vlaamse Belastingdienst. Zij staan in voor de praktische organisatie en de administratie.

Contactpersonen Vlaamse Belastingdienst

De contactpersoon is de heer Bruno De Coensel (tel: 053/72.24.40) voor de praktische aflevering van de attesten en voor inlichtingen met betrekking tot de regelgeving.

Adres:

EVA Vlaamse Belastingdienst
Vlaamse Belastingdienst-Successie
Bauwensplaats 13
9300 AALST

5. Inwerkingtreding

Het decreet en het bijhorende besluit zijn in werking getreden op 1 januari 2003.

Voor de bossen gelegen buiten het VEN zal de bepalende factor dus de goedkeuring van het betreffende beheerplan CDB zijn. De regeling waarbij de erfgenaam tot 2 jaar de tijd heeft om een teruggave van de successie aan te vragen op grond van artikel 135, 10° W. Succ. VL. is echter pas in werking getreden op 1 januari 2009.

Vermits het hier echter gaat om een bepaling die een nieuwe teruggave mogelijk maakt, geldt die mogelijkheid ook in het kader van de vereffening van de successierechten verschuldigd ingevolge overlijdens die zich vóór 1 januari 2009 hebben voorgedaan, op voorwaarde dat de mogelijkheid van teruggave op diezelfde datum nog niet is verjaard² en dat de termijn van 2 jaar na het overlijden gesteld in de nieuwe bepaling nog niet is verstreken. Vermits laatstgenoemde termijn korter is dan de verjaringstermijn van de teruggave, is de termijn van 2 jaar hier doorslaggevend.

Voorbeeld: overlijden 1 juli 2007

- bijvoeglijke aangifte toepassing art. 135, 10° W. Succ. VL. : 1 juni 2009, teruggave is mogelijk
- bijvoeglijke aangifte toepassing art. 135, 10° W. Succ. VL.: 1 augustus 2009, teruggave is niet meer mogelijk

Voor de onbebouwde gronden gelegen in het VEN is een definitieve goedkeuring van de afbakeningsplannen GEN/GENO vereist om de vrijstelling te verkrijgen.

6. Wat met kadasterpercelen die door de VEN-afbakening worden 'doorsneden' ?

Het is perfect mogelijk dat een kadasterperceel doormidden wordt gesneden door de VEN afbakening (randpercelen van VEN-afbakening). De Vlaamse Belastingdienst werkt in dergelijke gevallen met een lijst per kadasterperceel waarbij het percentage gelegen in VEN staat vermeld. Enkel voor het gedeelte gelegen in VEN zal een vrijstelling kunnen bekomen worden.

Een zelfde fenomeen kan zich voordoen voor bossen: een gedeelte is gelegen in VEN en een ander gedeelte van het bos is niet gelegen in VEN. Dan is het van belang om te weten dat de beide hierboven

² Verjaringstermijn van vijf jaar - zie artikel 138 W. Succ.

beschreven procedures moeten gevolgd worden met name de procedure in uitvoering van artikel 55ter en van artikel 55quater van het W. Succ. VL.

7. Fiscale woonplaats

Het decreet en het bijhorende besluit zijn enkel van toepassing in het Vlaamse Gewest. Het is dus belangrijk te weten waar de erflater woont en waar de onbebouwde onroerende goederen gelegen zijn (VEN of bos in Vlaanderen) om te weten of een vrijstelling kan verkregen worden.

De fiscale woonplaats van erflater, tenzij het gaat om een niet-inwoner van het rijk, bepaalt welk gewestelijk fiscaal regime van toepassing is op de successie en naar welk gewest de opbrengst zal vloeien. Onder fiscale woonplaats moet begrepen worden: de plaats waar de erflater zijn werkelijke, effectieve, voortdurende woonplaats had gevestigd, de plaats waar hij zijn domus, zijn familie, het centrum van zijn bedrijvigheid, de zetel van zijn taken en van zijn bezigheden had.

Indien de erflater de laatste 5 jaren op meer dan één plaats in België heeft gewoond, dan geldt als fiscale woonplaats, de plaats waar hij in deze periode het langst heeft verbleven in België. Indien de laatste fiscale woonplaats van de erflater gelegen is in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest of het Waals Gewest dan kan de erfgenaam niet genieten van de Vlaamse vrijstelling op successierechten ook al bezat hij bos of onbebouwde onroerende goederen in Vlaanderen.

Indien de erflater geen inwoner van België is (fiscale woonplaats = buitenland) en zijn onbebouwde onroerende goederen gelegen zijn in VEN of zijn bos gelegen is in Vlaanderen dan geldt het voorliggende decreet wel en kan uitdrukkelijk om vrijstelling worden gevraagd.