

notaris. (1) Mogelijke redenen zijn zijn hoedanigheid van openbaar ambtenaar en zijn plicht om te waken over de belangen van alle partijen waaruit een zekere objectiviteit voortvloeit. Bovendien zijn het aantal benoemde notarissen beperkt en genieten zij van een wettelijk monopolie, waardoor de keuze van een persoon beperkt is. (2) Tot slot worden er ook hogere eisen gesteld aan de regels m.b.t. de toegang tot het beroep van notaris. (3)

Of dit onderscheid tussen beide beroepen terecht is, lijkt ons evenwel

(1) B. GOFFAUX, "Le mauvais conseil d'un praticien du droit: cause d'erreur invincible?", *RGAR* 2018, afl. 10, nr. 15524, 4.

(2) B. GOFFAUX, "Le mauvais conseil d'un praticien du droit: cause d'erreur invincible?", *RGAR* 2018, afl. 10, nr. 15524, 5.

(3) B. GOFFAUX, "Le mauvais conseil d'un praticien du droit: cause d'erreur invincible?", *RGAR* 2018, afl. 10, nr. 15524, 6.

minstens betwistbaar. De notaris heeft immers geen monopolie inzake aangiften van nalatenschap, en, zoals uit de aangehaalde rechtspraak blijkt, maken ook notarissen fouten. Bovendien dient een notaris onderlegd te zijn in verschillende materies, terwijl advocaten doorgaans specialisten in hun vakgebied zijn.

**Besluit.** Het hier besproken arrest toont aan dat voorzichtig en beredeneerd moet worden omgesprongen met de aanvaarding (al dan niet onder voorrecht van boedelbeschrijving). De aanvaarding kan immers aanzienlijke fiscale gevolgen met zich meebrengen. Een verwittigde adviseur is er twee waard ...

**Jessica VANHOVE**

Advocaat bij Tiberghien advocaten

## Fictiebepalingen zijn geen antimisbruikbepalingen

■ Arrest van het Hof van Cassatie d.d. 16 september 2021, [www.cass.be](http://www.cass.be).

Het Hof van Cassatie besliste op 16 september 2021 dat artikel 2.7.1.0.4 VCF geen antimisbruikbepaling is, en dat de rechter dus niet geldig kon beslissen dat een wijziging van dit artikel enkel van toepassing is op *rechtshandelingen* die dateren vanaf haar inwerkingtreding. Impliciet beslist het arrest daardoor dat een wijziging van de fictiebepalingen onmiddellijk in werking treedt op alle *nalatenschappen* die openvallen na de inwerkingtreding ervan, overeenkomstig de algemene regel van artikel 2.7.4.1.5: "Het toe te passen tarief is het tarief dat van kracht is op de dag van het overlijden".

### GENT BESCHOUWDE DE WIJZIGING ALS EEN ANTIMISBRUIKBEPALING

Het Hof van beroep te Gent had nochtans anders geoordeeld.

In 2007 hadden de echtgenoten aan hun huwelijksvermogensstelsel een sterfhuisclausule toegevoegd, waardoor het vermogen zou toekomen aan de echtgenote of haar algemene rechtsopvolgers, ongeacht of haar echtgenoot het langst zou leven of niet. Acht jaar later overleed de man. Ondertussen was artikel 2.7.1.0.4 gewijzigd, waarbij de voorwaarde van overleven werd

geschrappt. (1) Onder de oude wetgeving zou de toebedeling dus niet belastbaar geweest zijn, onder de nieuwe wetgeving wel. De vraag was dus welke wetgeving van toepassing was.

Het Hof van beroep oordeelde dat een onvoorwaardelijk verblijvingsbeding niet belastbaar was onder het toenmalig artikel 5 W.Succ., dat het een huwelijksvoordeel is en geen contractuele erfstelling en ook geen schenking, zodat het ook niet op grond van artikel 2, 4,3° of 7 W.Succ. belast kon worden. (2) De nieuwe antimisbruikbepaling (art. 106 W.Succ. j° 18, § 2 W.Reg., nu 3.17.0.0.2 VCF) is maar in werking getreden op 1 juni 2012, en er moet dus niet eens worden nagegaan of de echtgenoten burgerrechtelijke motieven hadden bij het invoeren van het beding (in 2007).

Er is geen wettelijke bepaling die stelt dat het aanknopingspunt in de tijd voor de uitwerking van een dergelijk beding het openvallen van de nalatenschap is, maar: *“Ingeval van antimisbruikbepalingen – in de vorm van fictiebepalingen – inzake erfbelasting moet integendeel als aanknopingspunt in de tijd het moment van het stellen van de relevante rechtshandeling in aanmerking worden genomen”*.

Verder stelt het Hof dat de wijziging aan artikel 2.7.1.0.4 onmiskenbaar een antimisbruikbepaling is. Uit de memorie van toelichting blijkt immers met zekerheid dat de bedoeling van de Vlaamse decreetgever was om de sanctie van het fiscaal misbruik – waarmee de sterfhuisclausules vroeger bestreden werden

maar zonder succes – “te vervangen door een decretale belastbaarheid”.

Bij gebrek aan uitdrukkelijke bepalingen in dat verband in het decreet heeft de wijziging dus slechts uitwerking op rechtshandelingen die dateren vanaf haar inwerkingtreding.

#### CASSATIE VOLGT DE ADVOCAAT- GENERAAL, EN OORDEELT ANDERS

De advocaat-generaal (3) vond dat de regel dat de wet geen terugwerkende kracht mag hebben hier verkeerd werd toegepast. Het is duidelijk dat voor de toepassing van het gewijzigde artikel 2.7.1.0.4 in de eerste plaats vereist is dat de nalatenschap opengevallen is na de inwerkingtreding van de gewijzigde bepaling. Maar is het bovendien noodzakelijk dat ook de clause maar van nadien dateert? In elk geval werd dit niet uitdrukkelijk zo in de wet bepaald. Er werden immers geen bijzondere overgangsmatregelen in het decreet opgenomen. (4) Dat was ook zo bij het finaal verrekenbeding, en nochtans werd toen bij de wijziging van artikel 2.7.3.2.14 in de memorie van toelichting opgemerkt dat de nieuwe bepaling van toepassing zou zijn voor nalatenschappen die openvallen vanaf de datum van de inwerkingtreding, want: “Een eventuele inwerkingtreding enkel voor bedingen afgesloten na de datum van inwerkingtreding zou tot bijzonder complexe en overigens onrechtvaardig ogende situaties aanleiding geven. Er zouden dan immers gedurende zeer ruime tijd sterk verschillende benaderingen van deze bedingen door de administratie moeten worden toegepast, wat de transparantie

(1) Decreet van 3 juli 2015, BS 15 juli 2015, in werking vanaf 1 juli 2015.

(2) Cass. 10 december 2021, *Arr.Cass.* 2010, 2939; R. DEBLAUWE, *Inleiding tot de Vlaamse erfbelasting*, KnopsPublishing, derde editie, 2021, nr. 135.

(3) Op <https://juportal.be/>.

(4) Zoals dat wel het geval was in het Waalse decreet of de Brusselse ordonnantie: zie advies van de Advocaat-generaal nr. 2.4 en referenties aldaar.

en de beoogde billijke behandeling geenszins ten goede zou komen”.

Het Grondwettelijk Hof heeft toen ook geoordeeld dat een overgangsbepaling niet noodzakelijk was.

Per analogie kan men dus oordelen dat ook het gewijzigde artikel 2.7.1.0.4 van toepassing is op clausules die dateren van vóór de inwerkingtreding van de nieuwe bepaling, en dat dit niet in strijd is met de regels van de eerbiedigende werking, en evenmin een retroactieve toepassing inhoudt die in strijd zou zijn met de grondwettelijke gelijkheid.

Een fictiebepaling kan niet zonder meer gelijkgesteld worden met een antimisbruikbepaling zoals bedoeld in artikel 3.17.0.0.2. Het gaat hier daarentegen om een bepaling van materieel belastingrecht. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de omweg van de antimisbruikbepaling niet meer nodig is. “Hoewel de sterfhuisclausule (zonder voorwaarde van overleving) voorheen als fiscaal misbruik werd beschouwd, kan er vandaag niet langer sprake zijn van misbruik, vermits die clausule voortaan ook zonder voorwaarde van overleving onder de toepassing van artikel 2.7.1.0.4 VCF valt en op grond daarvan belast wordt. De enkele omstandigheid dat een belastingmaatregel wordt getroffen omdat er misbruik wordt vastgesteld, maakt van die maatregel nog geen echte antimisbruikbepaling”, aldus de advocaat-generaal.

Het Hof volgt zijn advies en beslist eenvoudig dat het niet gaat om een antimisbruikbepaling, en dat bijgevolg niet geldig kan beslist worden dat de wijziging enkel van toepassing is op rechtshandelingen gesteld vanaf haar inwerkingtreding.

## BEDENKINGEN

1. Wat de rechtszekerheid betreft is dit een nederlaag voor de belastingplichtige. Hij kan er dus niet op vertrouwen dat de rechtshandelingen die hij stelt beoordeeld zullen worden volgens de wetgeving die in voege is op het ogenblik dat hij ze stelt. Hij moet er altijd rekening mee houden dat de wetgeving kan wijzigen, tot bij het overlijden, en dat de gevolgen van zijn handelingen door deze nieuwe wetgeving geregeld zullen worden.

2. De redenering van de advocaat-generaal klinkt wel logisch. De wijziging van de wetgeving had tot doel om de sterfhuisclausules te belasten, omdat ze dit als een misbruik beschouwde, maar realiseerde dit door een uitbreiding van de belastbare grondslag, zodat de antimisbruikbepaling in deze overbodig werd. Het is niet omdat de nieuwe bepaling een misbruik bestrijdt, of omdat zij in de plaats komt van een antimisbruikbepaling, dat zij zelf een antimisbruikbepaling is in de zin van artikel 3.17.0.0.2.

Bij de invoering van artikel 113 W.Reg. (thans art. 2.9.1.0.7 VCF) werd destijds in vergelijkbare zin geoordeeld. Om te vermijden dat een derde eerst een onverdeeld aandeel zou kopen van een onroerend goed, en daarna de rest zou kunnen verwerven tegen het verdelrecht, werd voor overdrachten aan een derde-verkrijger bij overeenkomst het verkooprecht ingevoerd. Het Hof van Cassatie oordeelde dat dit ook het geval was als de eerste transactie dateerde van voor de wijziging in de wetgeving. (1) Ook hier werd de bepaling, die bedoeld was om misbruik te vermijden, van

(1) Cass. 2 februari 1911, *Pas.* 1911, I, 115; R. DEBLAUWE, *Inleiding tot de Vlaamse Registratiebelasting*, KnopsPublishing, 2017, 1418.

onmiddellijke toepassing verklaard, ook wanneer de eerste handeling in de reeks dateerde van voor de wetswijziging.

3. Het Hof heeft alleen beslist dat de “uitgestelde” inwerkingtreding niet verantwoord kon worden, aangezien de wetswijziging geen antimisbruikbepaling betrof. Het heeft nog niet beslist dat, wanneer het wél om een antimisbruikbepaling zou gaan, er dan wél uitgestelde inwerkingtreding zou zijn, in die zin dat de nieuwe bepaling dan enkel toepasselijk zou zijn op rechtshandelingen gesteld vanaf de inwerkingtreding.

4. Het arrest komt in zekere zin wel de gelijkheid tussen de belastingplichtigen ten goede. Wie er vlug bij is en een nieuwe vorm van planning uitwerkt, wordt niet beter behandeld dan wie zijn successieplanning uitstelt tot latere leeftijd. Alleen het ogenblik van het overlijden telt. Het is dus belangrijk om regelmatig na te gaan wat de precieze gevolgen zijn op gebied van erfbelasting van de regelingen die men vroeger getroffen heeft.

**Rik DEBLAUWE**

Wetenschappelijk adviseur bij Tiberghien  
advocaten

---

**Hoofdredacteur:** J. Decuyper (Erehypotheekbewaarder)

**Kernredactie:** H. Casier (Advocaat Argo Law, prof. UGent), R. Deblauwe (Wetenschappelijk adviseur Tiberghien), M. Delboo (Delboo Advocaten), N. Labeeuw (Advocaat Cazimir), A. Maelfait (Advocaat Rivus, vrij wetenschappelijk medewerker Instituut voor familiaal vermogensrecht KULeuven), J. Ruysseveldt (Prof. Fiscale Hogeschool – Advocaat), E. Spruyt (Erenotaris, prof. KU Leuven en Fiscale Hogeschool)

ISSN 1373-5071

Deze publicatie vormt de permanente actualisatie van het vastbladige werk *Successierechten* dat om de twee jaar wordt uitgegeven.

De teksten uit deze nieuwsbrief worden ook online gepubliceerd op **Jura, Jura Notariaat en Jurisquare**.

[www.wolterskluwer.be](http://www.wolterskluwer.be)

**Verantwoordelijke uitgever:** Bas Kniphorst, Raghen Business Park, Motstraat 30, 2800 Mechelen.

**Klantenservice Wolters Kluwer**

Raghen Business Park

Motstraat 30

2800 Mechelen

Tel.: 015 78 76 00

E-mail: [klant.BE@wolterskluwer.com](mailto:klant.BE@wolterskluwer.com)

© 2022 Wolters Kluwer Belgium nv Behoudens de uitdrukkelijk bij Wet bepaalde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden vervoelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, op welke wijze ook, zonder de uitdrukkelijke voorafgaande en schriftelijke toestemming van de uitgever.