

# LES SUCCESSIONS ET LES DONATIONS ENTRE VIFS

## RÉGION FLAMANDE

### 1. DÉCÈS D'UN HABITANT DU ROYAUME SOUMIS AUX DROITS DE SUCCESSION FLAMANDS

#### 1.1. CHAMP D'APPLICATION DES DROITS DE SUCCESSION EN RÉGION FLAMANDE

##### 1.1.1. Généralités

En cas de décès d'un habitant du Royaume, un droit de succession est dû sur la valeur de tout ce que ses héritiers, légataires et donataires obtiennent de son héritage en biens mobiliers et immobiliers (tant en Belgique qu'à l'étranger), après déduction des dettes au moment du décès et des frais d'enterrement ou de crémation. Ce droit est liquidé après l'introduction d'une *déclaration de succession*.

##### 1.1.2. Qui est habitant du Royaume?

Est réputé habitant du Royaume celui qui, au moment de son décès, avait en Belgique son domicile effectif ou le siège de son patrimoine. Sont déterminants, pour le domicile fiscal de quelqu'un, son domicile effectif, permanent, le centre de son activité, et le siège de ses affaires et de ses occupations. La nationalité du défunt, son domicile légal et la situation de ses biens sont sans importance. Ainsi les personnes de nationalité étrangère qui se sont installées en Belgique, avec leur famille, sont des habitants du Royaume (même si elles ont conservé leur domicile légal dans leur pays d'origine et si elles ont l'intention d'y retourner). D'autre part, les Belges qui, pour des raisons professionnelles ou non, se sont installés à l'étranger de façon permanente, avec leur famille, ne sont pas considérés comme des résidents du Royaume.

Il existe des régimes particuliers pour les fonctionnaires de l'Union européenne (et pour leurs conjoints et enfants), les membres des missions diplomatiques et consulaires, les militaires en service à l'étranger et les représentants d'un État membre de l'OTAN, ainsi que les délégués auprès de l'ONU et de l'Union de l'Europe occidentale qui restent sous certaines conditions, résidents dans leur pays d'origine.

##### 1.1.3. Critère de localisation: quel régime régional est applicable?

Les Régions sont compétentes pour régler les taux, la base d'imposition et les réductions des droits de succession. La Région flamande a en outre repris le service de la perception et du recouvrement des droits de succession flamands ('erfbelasting') depuis le 1er janvier 2015 (c.-à-d. aussi bien des droits de succession dus au décès d'un résident que les droits de mutation dus le cas échéant au décès d'un non-habitant du Royaume).

Les droits de succession lors du décès d'un habitant du Royaume sont dus dans la Région où le défunt avait, au moment de son décès, son domicile fiscal. Si le domicile fiscal du défunt a été établi au cours de la période de 5 années précédant son décès dans plus d'une Région en Belgique, c'est la réglementation de la Région en Belgique où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps au cours de la période précitée. Ainsi, par exemple, la réglementation flamande s'applique:

- lorsque le défunt, dans la période de 5 années précédant son décès et jusqu'au jour du décès, a toujours eu son domicile fiscal en Région flamande;

- lorsque le défunt, au cours de la période de 5 années précédant, a eu son domicile fiscal dans plusieurs Régions, mais le plus longtemps en Région flamande et ceci indépendamment du fait que le défunt habitait, au moment de son décès, en Région flamande ou dans une autre Région;
- lorsque le défunt au cours de la période de 5 années précédant le décès, a habité à l'étranger, a déménagé ensuite vers la Région flamande et il y habite toujours (effectivement) au moment du décès (même si cela fut moins de 5 ans);
- lorsque le défunt, au cours de la période de 5 années précédant le décès, a habité à l'étranger, ensuite en Belgique, dans plusieurs Régions (belges) différentes, mais le plus longtemps – pour en ce qui concerne "la période belge" – en Région flamande.

La Région flamande comprend les provinces de Flandre orientale et occidentale, d'Anvers et du Brabant flamand. Elle comprend donc aussi les communes de la périphérie bruxelloise (Drogenbos, Kraainem, Linkebeek, Rhode-Saint-Genèse, Wemmel et Wezembeek-Oppem), et les communes flamandes de la frontière linguistique (Fourens, Herstappe, Bièvene, Espierres-Helchin, Messines et Renaix).

#### 1.2. LA DÉCLARATION

##### 1.2.1. Formulaire de déclaration

Endéans les 3 à 4 semaines après le constat d'un décès, le Service fiscal flamand (Vlabel) envoie au dernier domicile du défunt une invitation à introduire une déclaration.

Celui qui ne reçoit pas d'invitation à introduire la déclaration n'est pourtant pas dispensé de l'obligation d'établir une déclaration en temps utile.

Le formulaire de la déclaration de succession est également disponible sur le site Internet du Service fiscal flamand (<http://belastingen.vlaanderen.be>, sous la rubrique Formulieren, Erfbelasting (formulaires, droits de succession)).

! Il est en principe obligatoire d'utiliser le formulaire de déclaration en langue néerlandaise que l'on peut trouver sur le site du Service flamand des impôts. Seuls les déclarants d'une commune à facilités peuvent demander et introduire un formulaire en langue française.

##### 1.2.2. Qui est tenu de faire une déclaration?

La déclaration de succession doit être souscrite par:

- les héritiers légaux;
- les légataires universels (ce sont les successeurs testamentaires, qui obtiennent seuls ou avec d'autres, la totalité de la succession, éventuellement après avoir défalqué la part d'héritage revenant légalement à certains héritiers, ainsi que les éventuels legs à titre universel ou particulier (voir ci-après);
- et/ou les donataires universels (ceux qui obtiennent toute la succession, en vertu d'une donation faite par le défunt avant son décès, mais ne prenant effet que lors dudit décès).

Les autres successeurs, comme les légataires à titre universels (ce sont les légataires d'une partie de la succession par ex. 1/4 de celle-ci, ou d'un certain type de biens, par ex. tous les biens meubles), les donataires à titre universel et

les légataires particuliers (qui obtiennent un ou plusieurs biens déterminés) n'ont aucune obligation de déclaration. Il s'ensuit que la déclaration déposée par les héritiers légaux et les légataires ou donataires universels doit porter sur tous les biens, y compris ceux qui sont recueillis par les légataires à titre universel ou particulier qui n'ont eux-mêmes pas d'obligation de déclaration.

! **Tout héritier légal, légataire universel et/ou donataire universel peut (et doit) donc introduire une déclaration qui porte sur toute la succession. Afin d'éviter des discordances et de prévenir des difficultés, il est conseillé de ne déposer qu'une seule déclaration pour l'ensemble des successibles signée par chacun d'eux.**

L'obligation de déposer la déclaration repose sur les successeurs, qui, suivant la situation telle qu'elle existe au jour du décès, ont la vocation théorique à l'ensemble de la succession. L'acceptation de la succession sous bénéfice d'inventaire ne libère pas les héritiers, les légataires et donataires universels de leur obligation d'introduire la déclaration.

De même, les litiges qui naîtraient entre les successeurs concernant la composition de la succession ou concernant l'héritage ne libèrent pas les héritiers, les légataires et donataires universels de leur obligation d'introduire la déclaration dans les délais. L'héritier, le légataire ou le donataire universel qui a renoncé à la succession, n'est par contre pas obligé d'introduire la déclaration (dans ce cas, il est préférable d'en informer immédiatement le Service fiscal flamand (Vlabel)).

Si les héritiers qui sont obligés de souscrire une déclaration s'abstiennent de le faire, Vlabel peut forcer les légataires à titre universel et les légataires à titre particulier à déposer la déclaration de succession. Contrairement aux héritiers légaux, les légataires universels et les donataires universels ne doivent déclarer que ce qu'ils recueillent eux-mêmes dans la succession.

L'intervention d'un spécialiste (un notaire, un conseiller spécialisé en droits de succession...) n'est certes pas obligatoire, mais elle peut être très utile. En effet, la déclaration n'est pas établie sous forme d'un questionnaire, mais doit être rédigée. D'autre part, elle requiert généralement de sérieuses connaissances en droit successoral et des règles fiscales de la Région concernée.

Il est également possible de donner une procuration à cet expert lui permettant d'introduire la déclaration.

### 1.2.3. Où la déclaration doit-elle être déposée?

La déclaration doit être introduite auprès du Service fiscal si le domicile fiscal du défunt est situé en Région flamande (concernant le domicile fiscal, voir 1.1.3.).

Le formulaire de la déclaration peut être introduit de différentes façons:

- par courrier postal auprès du Vlaamse Belastingdienst (Vlabel), Vaartstraat 16, 9300 AALST
- en ligne via le formulaire de contact à l'adresse: <http://belastingen.vlaanderen.be/email>
- par fax: 053 72 23 75.

### 1.2.4. Délai de dépôt

La déclaration doit être déposée dans les 4, 5 ou 6 mois qui suivent le décès, selon qu'il est survenu en Belgique, dans un autre pays européen ou dans un pays extra-européen. Si le délai expire un samedi, un dimanche ou un jour férié légal ou la fête de la Communauté flamande (11 juillet), il est prorogé jusqu'au plus prochain jour ouvrable.

La déclaration de succession peut être modifiée tant que ce délai de déclaration n'est pas expiré. Après l'expiration du délai, aucune modification n'est en principe possible. Cela

signifie que le passif qui n'a pas été déclaré dans les délais ne peut plus être déduit et que l'actif qui n'a pas été déclaré à temps entraîne automatiquement une amende pour omission de déclaration.

Le délai pour le dépôt de la déclaration peut être prolongé par le fonctionnaire taxateur du Service fiscal flamand, si la personne qui est tenue au dépôt de la déclaration lui adresse dans les délais une requête motivée de prolongation du délai. Toute demande d'un report de 2 mois du délai d'introduction de la déclaration est toujours acceptée. Une demande de report de plus de 2 mois doit être motivée et son acceptation n'est donc pas automatique. Si un report est demandé, une augmentation de 1 % sur les droits de succession est en principe toujours due (cet accroissement d'impôt de 1 % s'applique jusqu'à un report de 5 mois).

La majoration d'impôt de 1 % ne sera cependant pas appliquée pendant les deux premiers mois de retard, pour les dossiers de succession 'complexes'. A cet effet, un sursis motivé de maximum 2 mois doit être demandé et accordé dans les délais. La motivation de la demande de sursis peut notamment se rapporter aux circonstances suivantes:

- des actifs à l'étranger (dans un pays lointain) qui sont soit difficiles à détecter, soit difficiles à évaluer;
- des actifs particuliers en Belgique qui peuvent uniquement être évalués par des experts pour lesquels il est impossible de procéder à l'évaluation dans le délai d'introduction normal;
- des héritiers qui doivent introduire une déclaration et qui sont introuvables ou dans un pays lointain;
- une succession où un ou plusieurs héritiers qui doivent introduire une déclaration sont eux-mêmes décédés pendant le délai d'introduction de la déclaration;
- des héritier(s) tenus d'introduire une déclaration qui sont incapables et pour lesquels au jour du décès le représentant ou l'administrateur provisoire n'avait pas encore été désigné;
- des héritiers qui doivent introduire une déclaration, qui ignorent absolument leur qualité d'héritier et peuvent démontrer la force majeure.

En cas d'introduction tardive de la déclaration, un accroissement est dû qui dépend du nombre de mois de retard et diffère également en fonction du fait que l'on a ou n'a pas obtenu le report. Si la déclaration est introduite tardivement, mais endéans le délai supplémentaire obtenu, les accroissements d'impôt se présentent comme suit:

– jusqu'à 5 mois de retard	1 %
– jusqu'à 11 mois de retard	5 %
– jusqu'à 18 mois de retard	7,5 %
– plus de 18 mois de retard	10 %

L'accroissement d'impôt est le suivant si la déclaration a été introduite tardivement sans qu'un sursis n'ait été autorisé (ou en dehors du sursis autorisé):

– jusqu'à 5 mois de retard	5 %
– jusqu'à 11 mois de retard	10 %
– jusqu'à 18 mois de retard	15 %
– plus de 18 mois de retard	20 %

! **En Région flamande, un accroissement d'impôt est désormais toujours dû en cas d'introduction tardive de la déclaration, même si la déclaration a été introduite au cours du délai de sursis obtenu sauf s'il s'agit d'une succession 'complexe' pour laquelle un sursis motivé de 2 mois maximum peut être obtenu. L'accroissement d'impôt s'élève à 1 % si au maximum 5 mois de report ont été obtenus et que la déclaration a été aussi introduite dans le délai de sursis demandé; en cas de déclaration tardive sans prolongation autorisée par le fonctionnaire taxateur, l'augmentation s'élève à 5 % pour les 5 premiers mois de retard.**

Si aucune déclaration n'est introduite (ni spontanément par les héritiers légaux, les légataires universels et/ou les donataires universels, ni par les légataires à titre universel ou à titre particulier après la requête du fonctionnaire taxateur du Service fiscal flamand, le fonctionnaire taxateur peut établir une taxation d'office. Cela implique qu'il établit lui-même l'actif de la succession, que le forfait pour les dettes de la succession et des frais funéraires sera appliqué de manière automatique (infra, 1.3.3.) et qu'un accroissement d'impôt de 20 % sera infligé.

### 1.3. CONTENU DE LA DÉCLARATION DE SUCCESSION

La déclaration doit comprendre successivement les données mentionnées ci-après.

#### 1.3.1. Renseignements relatifs aux intéressés et à la dévolution

Les données suivantes sur les intéressés et la dévolution doivent être reprises dans la déclaration:

- nom, prénoms, numéro du registre national ou numéro d'identification du registre bis, profession, domicile, lieu et date de naissance du défunt et de son conjoint éventuel ou cohabitant légal;
- le lieu et la date du décès;
- nom, prénoms, numéro du registre national ou numéro d'identification du registre bis, domicile, lieu et date de naissance des déclarants (la mention de leur profession n'est plus requise depuis le 1er janvier 2015);
- nom, prénoms, numéro du registre national ou numéro d'identification du registre bis, domicile, lieu et date de naissance de tous les ayants-droits (héritiers, légataires ou donataires) avec mention de la part que chacun obtient et sur quelle base (testament ou dévolution légale) (ici aussi, la mention de la profession n'est plus requise);
- le degré de parenté entre le testateur et ses ayants-droits;
- pour autant que de besoins les nom, prénoms, domicile, lieu et date de naissance des enfants du défunt de moins de 21 ans qui sont des successeurs et qui ont droit à une réduction des droits de succession (voir à ce sujet 1.6.1.) (ces enfants doivent également être mentionnés comme ayant-droit et déclarant, voir ci-dessus);
- pour autant que de besoins, les héritiers exclus de la succession (qui sont exclus de leur droit successoral par un testament ou par une donation entre époux);
- l'élection d'un domicile (seule une seule élection de domicile est possible et elle doit être située en Belgique) (par exemple, le domicile d'un des déposants de la déclaration ou l'étude du notaire); et
- l'indication expresse de l'adresse, de la date d'établissement et de la durée d'occupation des différents domiciles fiscaux que le défunt ou l'absent a eus durant la période de 5 ans précédant son décès (voir ci-avant 1.1.3.).

! En Région flamande, il y a une assimilation des cohabitants de fait en ce qui concerne les taux généraux et certains régimes de faveur (voir plus loin 1.6.), mais pas pour les dispositions générales comme les mentions obligatoires dans la déclaration.

#### 1.3.2. L'actif et son évaluation

##### La description précise de l'actif est requise

Comme actif, il faut mentionner précisément tous les biens laissés par le défunt, tant les biens situés en Belgique qu'à l'étranger (et même les actifs exonérés comme les actifs d'une entreprise familiale d'un défunt ou les actions

d'une société familiale, voir aussi à ce propos 1.6.3. ou le logement familial en Région flamande, voir plus loin 1.6.2.). On fait une exception à l'exigence de la description précise de tout l'actif pour e.a. les meubles, les vêtements, les bijoux, les livres, les disques, CD et bandes vidéo, les ustensiles de cuisine etc. Ces biens peuvent être estimés pour un seul montant par type.

Si l'actif comprend des biens immobiliers, il faut indiquer la commune où ils sont situés, la section cadastrale, la parcelle cadastrale et la superficie.

##### Principe: évaluation des actifs à la valeur vénale à la date du décès

En principe, il faut attribuer à chaque bien de l'actif une valeur à la date du décès. Pour les comptes bancaires et les comptes postaux, les livrets d'épargne et de dépôt etc., il s'agit du solde à la date du décès. De même, les valeurs en espèces ne posent aucun problème d'évaluation. Les autres biens meubles et immeubles doivent être évalués à leur valeur vénale à la date du décès. On ne peut et on ne doit donc pas tenir compte d'une plus-value ou d'une moins-value qui serait apparue ultérieurement.

L'évaluation de cette valeur vénale doit se faire par des personnes qui sont tenues au dépôt de la déclaration (voir ci-avant 1.2.2.).

Avant le 1er janvier 2015, il était possible de demander pour certains biens une estimation préalable par un expert qui était contraignante tant pour l'ayant-droit que pour l'administration fiscale.

Depuis le 1er janvier 2015, ce n'est plus prévu dans la réglementation flamande. Dans l'attente de l'instauration d'une nouvelle réglementation à ce sujet (qui ne sera plus exécutée par les experts indépendants, mais par les fonctionnaires flamands), Vlabe appliquera les règles suivantes pour compenser le défaut de la possibilité d'obtenir une estimation contraignante:

- En principe, le contrôle approfondi de la déclaration de succession se fait dans le délai de 2 ans visé ci-dessus et ensuite il n'y a en principe plus d'insuffisance de valeur, sauf en cas d'irrégularités manifestes (le délai de prescription pour insuffisance de valeur est de 5 ans en vertu de quoi le Service flamand des impôts peut légalement invoquer pendant 5 ans l'insuffisance de valeur).
- Vlabe n'a pas l'intention de contester des évaluations qui sont fondées sur les rapports d'estimation d'experts. Une liste d'experts reconnus est également mise à disposition (sur le site Internet du Service fiscal flamand). S'il est fait appel à ces experts reconnus qui évaluent en utilisant les règles convenues avec Vlabe, une présomption s'applique que l'estimation est qualitativement en ordre.
- Si le bien immobilier déclaré dans la succession est vendu dans un délai de 2 ans après l'introduction de la déclaration, aucun accroissement d'impôt ne sera appliqué si une déclaration complémentaire est introduite spontanément pour la différence entre le prix de vente et la valeur déclarée dans la déclaration.

! La tolérance qui estime qu'aucune majoration d'impôt ne doit être appliquée si une déclaration complémentaire est introduite dans un délai de 2 ans après la vente, est devenue sans objet si le Service flamand des impôts a déjà posé un acte de taxation au moment de l'introduction de la déclaration complémentaire en vue de constater une insuffisance.

##### Exception: évaluation forfaitaire

Certains actifs ne peuvent pas être déclarés à leur valeur vénale, mais ils doivent être évalués suivant les règles forfaitaires du Code flamand de la fiscalité.

C'est ainsi que la valeur de l'usufruit d'un bien s'élève à 4 % de la valeur de la nue-propriété, à multiplier par un coefficient légal, qui dépend de l'âge de l'usufruitier.

Les coefficients sont:

Âge de l'usufruitier	Coefficient
20 ans ou moins	18
De 20 à 29 ans inclus	17
De 30 à 39 ans inclus	16
De 40 à 49 ans inclus	14
De 50 à 54 ans inclus	13
De 55 à 59 ans inclus	11
De 60 à 64 ans inclus	9,5
De 65 à 69 ans inclus	8
De 70 à 74 ans inclus	6
De 75 à 79 ans inclus	4
À partir de 80 ans	2

### EXEMPLE

Si l'usufruitier a 57 ans (coefficient 11), la valeur de l'usufruit s'élève par conséquent à  $11 \times 4\% = 44\%$  de la valeur de la pleine propriété.

La nue-propriété est déterminée en déduisant de la valeur vénale de la pleine propriété la valeur forfaitaire calculée comme ci-dessus de l'usufruit.

Pour un bien immobilier qui se trouve à l'étranger, il faut déclarer la valeur qui apparaît dans des actes ou des documents récents. S'il n'existe ni actes ni documents récents, les biens immobiliers situés à l'étranger peuvent être évalués forfaitairement à 20 ou 30 fois la valeur locative annuelle selon qu'il s'agit de biens immobiliers bâtis ou non-bâtis. En aucun cas, la valeur déclarée ne peut être inférieure à celle qui a servi de base pour la perception de l'impôt à l'étranger. Dans nombre de cas, cette dernière règle pose un problème parce que l'impôt étranger n'est pas encore connu au moment de l'introduction de la déclaration. Il est alors préférable de demander le sursis sans accroissement d'impôt pour succession 'complexe' (voir plus haut 1.2.4.).

Les titres cotés en bourse sont également soumis à une évaluation spécifique qui déroge à la règle générale selon laquelle les actifs doivent être évalués à la valeur vénale au moment du décès. Les titres cotés doivent être évalués selon leur valeur de la bourse

- au jour du décès ou
- à la date d'un mois après le décès ou
- à la date de 2 mois après le décès.

La valeur boursière est le cours de clôture d'un instrument financier, suivant les informations des cours disponibles dans la presse écrite spécialisée ou les sources numériques consultables spécialisées. C'est donc la valeur à un jour déterminé (le jour du décès ou le jour du décès + 1 mois ou le jour du décès + 2 mois) qui doit être déclarée. Lorsqu'il n'y a pas de cotation à l'une de ces dates, la valeur de la bourse du prochain jour auquel une cotation est à nouveau établie vaut. De même, s'il y a une cotation, mais que certains titres ne sont pas cotés, c'est également la valeur de la bourse du prochain jour où il y a une cotation qui est valable pour ces titres.

Un seul choix peut être effectué pour tous les titres (belges et étrangers) transmis par décès.

### EXEMPLE

Si le de cujus décède le 31 janvier, on peut opter pour la valeur de la bourse au 31 janvier, au 28 (ou 29) février ou au 31 mars.

La date choisie et la source d'information consultée par les héritiers doivent obligatoirement être mentionnées dans la déclaration.

### Actifs fictifs qui doivent être déclarés

Outres les actifs réels de la succession, un certain nombre d'actifs fictifs doit aussi être déclaré. Il s'agit ici de biens qui ne se trouvent pas (plus) dans la succession suite à une opération qui est considérée comme "suspecte". Il s'agit:

- des biens mobiliers qui ont été donnés par le défunt dans les trois années précédant son décès et qui n'ont pas été soumis aux droits de donation flamands ou aux droits d'enregistrement bruxellois ou wallons sur les donations;

On applique un délai de 7 ans (au lieu 3 ans) pour les biens meubles qui appartiennent à une entreprise familiale et les actions ou parts d'une société familiale si ces biens meubles satisfont au moment de la donation aux conditions pour pouvoir être donnés comme « entreprise familiale » ou « société familiale » telles que visées sous 3.10. Si on ne fait pas enregistrer en Belgique la donation des actifs de telles entreprises familiales et les actions ou parts familiales de telles sociétés familiales (voir point 3.10.), ces actifs ou actions ou parts qui ont fait l'objet d'une donation dans les 7 années qui précèdent le décès, sont imposés comme des actifs fictifs en droits de succession.

- les biens acquis par un conjoint survivant sur base d'une clause du contrat de mariage qui déroge au partage égal de la communauté;

- la pleine propriété des biens dont le défunt avait l'usufruit et dont un héritier ou un légataire ou une personne interposée avait la nue-propriété. Ces biens ne sont pas taxables si l'on peut démontrer que ces conventions, au moment où elles ont été conclues, ne contenaient aucun avantage pour l'héritier, le légataire ou l'intermédiaire. En d'autres mots, le prix de la nue-propriété doit être payé avec les fonds propres du nu-propriétaire, et donc pas avec les fonds de l'usufruitier décédé. Si le nu-propriétaire a payé au moyen de fonds dont l'usufruitier lui a préalablement fait donation, la preuve à fournir diffère en fonction de la date de l'achat dit 'scindé'. Si l'achat a eu lieu avant le 1er septembre 2013, il n'y a pas d'imposition à titre d'actif fictif pour autant qu'il puisse être prouvé que la donation des fonds par le défunt datait d'avant le paiement du prix (tant de l'acompte que du solde). Pour les achats à partir du 1er septembre 2013, il faut soit que des droits d'enregistrement aient été payés sur la donation préalable, soit que le bénéficiaire de la donation ait pu librement disposer des fonds (par ex. en démontrant que la donation effectuée par l'acquéreur de l'usufruit n'était pas spécifiquement destinée à financer l'acquisition de la nue-propriété dans le cadre de l'achat scindé);

la pleine propriété des titres et des placements de fonds qui étaient inscrits pour l'usufruit au nom du défunt et pour la nue-propriété au nom d'un héritier ou légataire (ou d'un intermédiaire) (sauf si l'on peut démontrer que l'inscription ne déguise pas une libéralité, par ex. du fait que l'inscription est la conséquence d'une donation devant un notaire étranger et que cette donation n'a pas été présentée à l'enregistrement avant l'immatriculation, la fiction légale est applicable et ces titres et placements financiers devront donc être repris pour la pleine propriété dans la déclaration de succession);

- les biens qui ont été vendus par le défunt à un héritier, légataire ou intermédiaire avec réserve d'usufruit ou moyennant le paiement d'un intérêt tout au long de la vie, sauf si l'on peut démontrer que cette convention, au moment où elle a été conclue, ne contenait aucun avantage pour l'héritier, le légataire ou l'intermédiaire concerné, c.-à-d. qu'un prix correct a été stipulé pour la nue-propriété et qu'il a été en outre effectivement payé;
- les sommes, rentes ou valeurs qu'un tiers reçoit à titre gratuit au décès ou dans les 3 ans qui précèdent le décès, en vertu d'une convention contenant une stipulation à son profit par le défunt (par ex. un contrat

d'assurance-vie conclu par le défunt). Ici aussi, ces actifs ne sont pas taxables s'il est prouvé que l'avantage n'est pas reçu à titre gratuit par le bénéficiaire.

- La donation de la police d'assurance conclue par le défunt au bénéficiaire de la police ne vaut pas comme preuve contraire de la gratuité. Par conséquent, même si la police a fait l'objet d'une donation durant la vie du preneur d'assurance, la fiction légale sera d'application à son décès.

Pour les décès intervenus à partir du 9 janvier 2017, la base imposable sur laquelle a été payé l'impôt de donation pourra toutefois, dans ce dernier cas, être déduite du montant qui doit être repris dans la déclaration de succession. Dans ce cas, il est préférable de joindre à la déclaration un complément d'information dans lequel il est précisé que la police a été donnée précédemment et dans lequel il est renvoyé à l'avertissement-extrait de rôle afférent à l'acte de donation, dans lequel est mentionnée la base imposable sur laquelle l'impôt de donation a été calculé.

Pour les décès à partir du 1er janvier 2017, les sommes, rentes ou valeurs qu'un tiers reçoit gratuitement après le décès en vertu d'une convention conclue par le défunt ne sont plus imposées au moment du décès, mais seulement au moment du versement effectif dans le chef du bénéficiaire effectif. C'est-à-dire, soit au moment du rachat, soit au moment où a lieu un versement. À ce moment-là, il faudra que soit déposée, respectivement par la personne qui rachète le contrat d'assurance-vie après le décès ou la personne qui reçoit effectivement les sommes, rentes ou valeurs après le décès, une nouvelle déclaration dans laquelle ces sommes sont reprises. Les délais de dépôt ordinaires de 4, 5 ou 6 mois sont ici applicables à partir du rachat ou du versement (pour ces délais, voir 2.2.);

- toutes donations entre vifs de biens meubles faites par le défunt sous condition suspensive ou terme suspensif réalisés à la suite de son décès.

En principe, les donations sous condition suspensive sont enregistrées au taux fixe de 50 EUR et ce n'est qu'au moment de l'accomplissement de la condition que l'impôt de donation est dû. Le législateur flamand a toutefois jugé que les donations pour lesquelles la condition s'est réalisée suite au décès doivent être soumises à l'impôt de succession au lieu de l'impôt de donation avantageux à condition que le donateur ait eu son domicile fiscal tant au moment du décès qu'au moment de la donation en Région flamande. Il en va de même pour une donation sous terme suspensif. La donation est exonérée des droits de donation, étant donné qu'elle est taxée en droits de succession.

! Pour les décès jusqu'au 31 décembre 2016 inclus, le principe demeure que les sommes, rentes ou valeurs qu'un tiers reçoit gratuitement après le décès en vertu d'une convention conclue par le défunt sont imposées au moment du décès, même si ce tiers ne reçoit rien au moment du décès et même s'il n'est pas certain qu'il recevra un jour quelque chose.

### 1.3.3. Le passif

Comme passif, on peut mentionner:

- toutes les dettes à charge du défunt au jour de son décès;
- les frais funéraires (entre autres: les frais d'enterrement ou de crémation, les lettres de faire-part ou de remerciements et les annonces, le repas funèbre, l'achat d'un monument funéraire après le décès etc.). Quel que soit le régime matrimonial d'application, ces frais sont à déduire dans leur totalité, à condition qu'ils ne soient pas excessifs.

Le passif doit être décrit avec précision et être justifié. Depuis le 1er janvier 2015, les pièces justificatives originales ne doivent plus être délivrées, mais il suffit d'en délivrer une copie à Vlabel.

La charge de la preuve est plus lourde pour les dettes contractées par le défunt envers ses héritiers ou légataires ou donataires. En outre, ces dettes n'entrent en considération que si elles ont pour cause immédiate et directe l'acquisition, l'amélioration, la conservation ou le recouvrement d'un bien qui se trouvait dans le patrimoine du défunt.

Les dettes qui ont été spécifiquement contractées en vue d'acquérir ou de conserver l'habitation familiale (voir 1.6.2.) doivent être identifiées comme telles.

! Si vous omettez de mentionner dans la déclaration certains frais ou dettes, vous ne pourrez en principe plus, après l'expiration du délai pour l'introduction de la déclaration, porter ce passif en compte.

On peut aussi opter pour une déduction forfaitaire du passif mobilier. Les dettes du défunt existantes au moment du décès peuvent être fixées forfaitairement à 1.500 euro, à l'exception des dettes qui ont été spécifiquement encourues afin d'acquérir ou de maintenir des immeubles. Le forfait 'mobilier' est fixé à 3.000 EUR pour les dettes de la communauté lorsque le défunt était marié sous un régime de communauté. Les forfaits de 1.500 EUR (pour dettes propres) ou 3.000 EUR (pour dettes de la communauté) ne peuvent être cumulés.

Le montant des frais funéraires est fixé forfaitairement à 6.000 euro. Ce forfait ne vaut cependant pas lorsque le défunt a souscrit une assurance obsèques. Il reste toutefois possible de déduire les frais réels dans ce cas.

! Une combinaison des forfaits et des frais réels est acceptée, ce qui fait qu'il est donc possible de choisir le forfait de 1.500 EUR ou de 3.000 EUR pour les dettes (mobilières) et les frais funéraires réels ou inversement.

### Dettes qui peuvent malgré tout être déclarées après l'introduction de la déclaration

Les dettes et les défraitements qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs, peuvent donner lieu à une restitution ultérieure des droits de succession si la restitution est demandée dans les 5 ans à partir du 1er janvier de l'année au cours de laquelle le droit de succession a été établi. Il s'agit donc ici aussi bien des dettes qui ont été déclarées dans la déclaration, mais qui n'ont pas été ou insuffisamment prouvées et pour lesquelles les nouvelles pièces probantes sont produites, que des dettes dont on peut démontrer qu'il existe des motifs fondés qui justifient la production tardive les pièces. Citons à titre d'exemple de telles dettes les droits dus pour lesquels l'avertissement-extrait de rôle n'a été reçu qu'après la date de l'introduction de la déclaration ou les factures d'hôpital reçues tardivement.

Il n'est toutefois pas permis d'opter, après l'expiration du délai d'introduction de la déclaration, pour la déduction des dettes réelles du défunt si l'on a opté dans la déclaration pour le forfait 1.500 euro (pour les dettes propres) ou 3.000 EUR (pour les dettes de la communauté, voir ci-dessus)

### 1.3.4. Autres mentions

#### Polices d'assurance

Il faut mentionner dans la déclaration – en ce qui concerne les biens mobiliers corporels – chaque assurance contre l'incendie, le vol ou autres risques. Plus précisément, il faut indiquer le nom et le siège de la compagnie d'assurances, ainsi que le numéro de la police, les biens assurés, la somme assurée et la date de la police. Il faut mentionner expressément dans la déclaration qu'à côté



des assurances déclarées, il n'existe aucune autre police d'assurance pour les biens mobiliers ou que, dans l'ensemble, il n'y a pas d'assurances. Le fonctionnaire taxateur comparera la valeur assurée à la valeur déclarée. Cette mention ne porte pas préjudice à l'obligation d'évaluer la valeur vénale des biens assurés comme un actif imposable.

! Pour les assurances, on part de la valeur de remplacement. Les droits de succession doivent cependant être payés sur la valeur vénale ou parfois sur la valeur forfaitaire au jour du décès (voir 1.3.2.).

### Donations enregistrées ou devant obligatoirement être enregistrées par le défunt dans les trois ans qui précèdent le décès

Les donations enregistrées ou devant obligatoirement être enregistrées du défunt à ses ayants droit qui ont été soumises aux droits d'enregistrement doivent être mentionnées dans la déclaration si elles ont été faites dans les trois années qui précèdent le décès (ou si la donation a été effectuée sous condition suspensive qui a été remplie suite au décès du donateur ou moins de trois ans avant ce décès à l'exception de celles qui sont taxées en Région flamande ou en Région de Bruxelles-Capitale comme actifs fictifs, voir 1.3.2.). Bien que ces donations ne fassent pas partie de la succession et ne soient donc pas en elles-mêmes soumises aux droits de succession, on tient compte de ces donations pour fixer le taux (progressif) applicable à la succession (c'est ce qu'on appelle la réserve de progressivité et elle n'est d'application que si la donation se fait à un ayant-droit). Les donations de biens immeubles situés à l'étranger ne doivent pas être enregistrées en Belgique, et ne doivent donc pas être mentionnées dans la déclaration et n'entrent donc pas en ligne de compte pour le calcul de la réserve de progressivité.

Il existe pour certaines donations enregistrées des exceptions à ce principe général de la réserve de progressivité (voir aussi plus loin 1.6.6.), mais elles doivent également être indiquées dans la déclaration de succession si elles ont lieu dans le délai de 3 ans qui précèdent le décès (ou si la condition suspensive s'est réalisée dans ce délai).

! Seules les donations que le défunt a faites au profit de ses héritiers, légataires ou donataires dans les 3 ans qui précèdent le décès, doivent être déclarées. Une donation antérieure à quelqu'un qui n'hérite pas ne doit pas être mentionnée.

### Cessation de l'usufruit par le décès

Si le défunt avait un usufruit sur certains biens et que l'usufruit prend fin par le décès, cela doit également être mentionné dans la déclaration de succession.

### 1.3.5. Demande d'exonérations et de réductions

#### Abattement en cas d'obtention par une personne handicapée ou un enfant handicapé

Un abattement ou une exemption s'applique sur ce qu'obtient une personne handicapée ou un enfant handicapé. Pour la définition de l'«enfant handicapé», il est renvoyé à la définition qui est retenue dans la Loi générale relative aux allocations familiales. Pour la définition de la «personne handicapée», il est renvoyé à la définition du Code des impôts sur les revenus.

L'abattement diffère selon le degré de parenté.

Dans le cas d'une obtention en ligne directe ou entre les partenaires, l'abattement est égal à la somme qui est obtenue par l'application de la formule suivante:

$(3.000 \text{ EUR}) \times (\text{chiffre, repris dans le tableau ci-après selon l'âge du bénéficiaire}).$

Coefficient d'âge	Âge de la personne sur la tête de laquelle la rente est établie, en années
18	≤ 20
17	> 20-30
16	> 30-40
14	> 40-50
13	> 50-55
11	> 55-60
9,5	> 60-65
8	> 65-70
6	> 70-75
4	> 75-80
2	> 80

Pour l'obtention entre toutes autres personnes, l'abattement est égal à la somme qui est obtenue comme suit:

$(1.000 \text{ EUR}) \times (\text{chiffre, repris dans le tableau ci-dessus selon l'âge du bénéficiaire}).$

#### Réduction pour transmissions successives

Si des biens sont hérités plus d'une fois dans un délai de 12 mois, les bénéficiaires de ces biens ont, après la première transmission, chaque fois droit à une réduction de moitié des droits de succession. Cette réduction ne peut cependant excéder le droit de succession payé sur les mêmes biens lors de la transmission antérieure. Cette réduction doit expressément être demandée dans la déclaration de succession, avec indication de toutes les données qui sont nécessaires pour calculer la réduction.

#### Éviter la double imposition si certains biens de l'actif se trouvent à l'étranger

Si certains actifs d'un résident ayant son domicile fiscal en Région flamande se situent à l'étranger, il est possible que tant des impôts flamands que des impôts étrangers soient dus. La Belgique a en effet conclu avec seulement la Suède et la France une convention préventive de la double imposition en matière de droits de succession pour éviter une telle double imposition. En Suède le droit de succession a entre-temps été supprimé de sorte que cette convention préventive de la double imposition n'a plus d'effet. Les actifs d'un résident belge qui se trouvent en France ne seront taxés, sur la base de la convention préventive de la double imposition, seulement dans l'un des deux pays. C'est ainsi que la convention préventive de la double imposition dispose que les biens immeubles (ne) sont taxés dans le pays de la situation du bien et que pour les biens meubles un seul pays sera compétent pour percevoir les droits de succession (l'autre pays est dans ce cas obligé d'exonérer ces biens des droits de succession ou d'imputer les droits de succession payés à l'étranger).

Même sans convention préventive de double imposition, il existe en Région flamande un régime pour prévenir la double imposition, mais il se limite aux biens immeubles. Lorsque l'actif de la succession d'un résident belge dont le domicile fiscal est situé en Région flamande contient un bien immeuble situé à l'étranger qui a été taxé à l'étranger, les droits de succession payés à l'étranger sont déductibles des droits de succession flamands qui sont dus sur ce même bien. Cette déduction des droits étrangers doit être expressément demandée et elle dépend également de la présentation d'une quittance dûment datée des droits payés à l'étranger, ainsi que d'une copie, certifiée conforme par les autorités étrangères compétentes, de la déclaration et de la liquidation qu'elles ont établie. Si ces documents n'ont pas été déposés avant le délai ultime de l'introduction de la déclaration des droits de succession flamands, aucune déduction immédiate des droits de succession étrangers n'est possible. En cas de dépôt de ces documents dans les cinq ans à compter du 1er janvier de l'année dans laquelle les droits de succession ont été enrôlés, on peut encore demander la restitution des droits de succession étrangers déductibles. Pour les biens meubles, une double imposition reste donc possible (sauf s'ils se trouvent en France et qu'ils tombent par conséquent dans

le champ d'application de la convention préventive de la double imposition avec la France).

! Jusqu'au 31 décembre 2014, le délai dans lequel l'on pouvait demander la restitution pour les droits de succession payés à l'étranger, s'élevait à 2 ans à compter de la date du paiement des droits de succession flamands. À partir du 1er janvier 2014, ce délai s'élève à 5 ans à partir du 1er janvier de l'année dans laquelle le droit de succession flamand est enrôlé.

### Les régimes d'exception et les régimes de faveur

Celui qui soutient qu'il a droit à un avantage fiscal doit démontrer que les conditions d'application sont remplies. Un régime fiscal favorable doit donc en principe toujours être demandé. Il est donc conseillé, pour chaque régime d'exception (voir entre autres la succession d'une entreprise familiale ou d'une société familiale, l'obtention d'une habitation familiale, ... (voir plus loin 1.6.)) auquel vous estimez avoir droit, de toujours demander l'application du régime dans la déclaration de succession, même dans les cas où le Code ne l'exige pas expressément. Dans beaucoup de cas, une régularisation ultérieure n'est plus possible.

## 1.4. PAIEMENT DES DROITS DE SUCCESSION

### 1.4.1. Comment doit-on payer?

Depuis 1er janvier 2015, les droits de succession flamands ne sont plus perçus par le receveur fédéral des droits de succession, mais par le Service fiscal flamand (Vlabel). La règle fédérale en vertu de laquelle les droits de succession devaient être payés au plus tard dans les 2 mois qui suivent l'expiration du délai légal d'introduction de la déclaration, ne s'applique plus.

Vlabel enrôlera les droits de succession flamands et cet impôt doit être payé dans un délai de 2 mois à partir de la date d'expédition, mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle.

Les droits de succession flamands doivent être payés directement à Vlabel au numéro de compte BE02 3751 1109 9940 avec la mention de la communication structurée qui est reprise sur l'avertissement-extrait de rôle.

Peuvent être également admises en paiement les œuvres d'art dont la renommée internationale est reconnue par le ministre des Finances flamand sur avis conforme de la commission compétente. Si vous voulez payer au moyen de telles œuvres d'art, prenez contact avec le Service fiscal flamand.

### 1.4.2. Paiement tardif etc. – Intérêt légal

En cas de paiement tardif de l'impôt enrôlé, tel qu'il est mentionné sur l'avertissement-extrait de rôle, l'intérêt légal (7 %) est dû à partir du premier jour du mois qui suit l'échéance.

## 1.5. CONTRÔLE ET CONTENTIEUX

### 1.5.1. Vérification de la déclaration par Vlabel

Pour contrôler la déclaration, le fonctionnaire taxateur peut faire usage de tous les moyens de preuve admis par le droit commun. Le receveur peut ainsi invoquer les conventions conclues entre le défunt et ses ayants droit, les déclarations à l'impôt des personnes physiques etc. En outre, toute société belge est tenue de lui communiquer tout paiement ou transfert de compte à la suite d'un décès. Les ayants droit ont l'obligation de signaler le décès aux loueurs de coffre-fort et il est interdit à ces loueurs de procéder à l'ouverture des coffres sans en avoir préalablement informé le fonctionnaire de la TVA, de l'enregistrement et des domaines.

! Le service de la perception et du recouvrement des droits de succession flamands est repris par le Service fiscal flamand (Vlabel), mais le receveur fédéral reste compétent pour l'ouverture du coffre. Ce dernier communiquera les informations nécessaires à Vlabel.

Sous certaines conditions, le fonctionnaire taxateur a le droit d'enquêter auprès des sociétés belges (parmi lesquelles notamment les banques). D'autre part, lorsque Vlabel établit que le défunt a possédé, au cours des trois années précédant son décès, une somme d'argent, des titres ou d'autres biens qui ne sont pas mentionnés dans la déclaration, c'est aux ayants droits qu'il appartient de démontrer que cet argent, ces titres ou ces biens n'existaient plus au jour du décès et ne doivent pas non plus être ajoutés comme actif fictif (voir ci-dessus 1.3.2.), à défaut de quoi ces biens ont disparu, mais ils doivent pourtant encore être ajoutés à l'actif et taxés aux droits de succession.

! L'exemple type de la détention de fonds dans les 3 ans qui précèdent le décès est la réception du prix de vente suite à la vente d'un bien immobilier dans les 3 ans qui précèdent le décès. Bien que cela ne soit pas une obligation légale, il peut être utile de joindre à la déclaration de succession une copie de la preuve ou de la justification que ces fonds ont été déclarés ou réinvestis.

### 1.5.2. Contestation de la déclaration par Vlabel

Le fonctionnaire taxateur de Vlabel peut contester la valeur des biens indiquée dans la déclaration.

### 1.5.3. Amendes et accroissements

Les irrégularités (oubli de mentionner des biens, estimations trop basses, déclaration d'un passif inexact (si l'on n'a pas opté pour le forfait) et les dévolutions inexactes) sont sanctionnées par un accroissement d'impôt.

Si certains biens n'ont pas été déclarés, le passif n'est pas correctement déclaré (si l'on n'a pas opté pour le forfait) ou si une dévolution erronée (droits successoraux inexacts) est déclarée, l'accroissement d'impôt s'élève à 20 % des droits complémentaires dus en conséquence.

Si la valeur déclarée est trop faible, l'accroissement suivant s'applique:

Rapport du manque en % par rapport à la valeur indiquée du bien	L'accroissement d'impôt en % des droits complémentaires dus du fait d'une valeur supérieure
10	5 %
25	10 %
50	15 %
> 100	20 %

En ce qui concerne l'introduction tardive de la déclaration, il faut faire une distinction entre l'introduction tardive, mais au cours de la période de report obtenue d'une part et l'introduction tardive alors qu'on n'a pas obtenu de report ou l'introduction en dehors du délai de sursis obtenu d'autre part. Si un report a été obtenu et que la déclaration a été introduite dans le délai de sursis obtenu, l'accroissement suivant s'applique:

Moment de l'introduction après l'échéance du délai de déclaration		Majoration de l'impôt en % des droits de succession à payer
À partir du	Jusqu'au dernier jour du	
jour 1	mois 5	1 %
mois 6	mois 11	5 %
mois 12	mois 17	7,5 %
mois 18		10 %

Toutefois, aucun accroissement d'impôt n'est dû si, pour un dossier de succession complexe, une demande motivée de report de maximum 2 mois a été demandée et accordée (voir ci-dessus 1.2.4).

Si aucun report n'a été obtenu ou que la déclaration a été introduite en dehors du délai de sursis obtenu, l'accroissement suivant s'applique:

Moment de l'introduction après l'échéance du délai de déclaration		Majoration de l'impôt en % des droits de succession à payer
À partir du	Jusqu'au dernier jour du	
jour 1	mois 5	5 %
mois 6	mois 11	10 %
mois 12	mois 17	15 %
mois 18		20 %

L'héritier, le légataire ou le donataire qui est tenu d'introduire une déclaration et qui a négligé de le faire paie un accroissement d'impôt équivalent à 20 % des droits de succession dus.

En outre, le fonctionnaire taxateur de Vlabel peut infliger des amendes, aussi bien pour les infractions visées ci-dessus que pour d'autres infractions (dans les limites des dispositions du Code flamand de la fiscalité). En cas d'intention frauduleuse (et abstraction faite des amendes administratives et des accroissements d'impôt) des peines d'emprisonnements et les amendes peuvent aussi être infligées.

## 1.6. CALCUL DES DROITS DE SUCCESSION FLAMANDS

### 1.6.1. Base d'imposition, taux et réductions par catégorie d'ayant droit

#### A. Dans le chef des héritiers en ligne directe et entre partenaires

##### Qui appartient à la catégorie 'partenaires'?

- Les conjoints.
- Les cohabitants légaux (ce sont ceux qui ont déposé une déclaration de cohabitation légale auprès du fonctionnaire de l'état civil).
- Les cohabitants de faits qui, au jour de l'ouverture de la succession, cohabitaient avec le défunt depuis au moins un an sans interruption et qui font ménage commun avec lui. Si les cohabitants étaient inscrits dans le registre de la population à la même adresse, on présume, en principe, que les personnes concernées tenaient un ménage commun, sauf si le fonctionnaire taxateur de Vlabel prouve le contraire. Si les cohabitants n'étaient pas enregistrés à la même adresse, ils peuvent fournir la preuve de la cohabitation réelle et de la tenue d'un ménage commun.

##### Qui appartient à la catégorie 'ligne directe'?

- Les héritiers en ligne directe (tant les enfants biologiques que les enfants adoptés suite à une adoption plénière, petits-enfants, arrière-petits-enfants, parents, grands-parents, arrière-grands-parents).
- Les enfants du 'partenaire' visé ci-dessus ou le 'partenaire' du parent de l'enfant défunt.
- Enfants et parents adoptifs (adoption ordinaire) dans les cas suivants:
  - lorsque, au moment de l'adoption, l'enfant adoptif était sous la tutelle de l'assistance publique ou d'un centre public d'aide sociale, (ou d'une institution comparable établie dans l'Espace économique européen), ou orphelin d'un père ou d'une mère mort(e) pour la Patrie;
  - lorsque l'enfant adoptif a, avant d'avoir atteint l'âge de 21 ans et pendant 3 années consécutives, reçu

essentiellement de l'adoptant ou de l'adoptant et de son conjoint, les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents;

- lorsque l'enfant est adopté par une personne dont tous les descendants sont morts pour la patrie.

De même, les descendants des enfants adoptés (ordinaires) peuvent bénéficier du taux 'ligne directe' des parents adoptifs de leur parent adopté. L'assimilation ne s'applique pas en sens inverse (des parents adoptifs qui héritent d'un descendant de leur enfant adopté).

Lorsque l'enfant a été adopté de manière 'plénière' (contrairement à l'adoption ordinaire), il y a toujours une assimilation complète avec l'enfant 'propre' (et cela pas seulement dans la relation enfants-parents d'adoption, mais également à l'égard des autres personnes apparentées) ce qui fait que l'enfant adopté de manière plénière fait partie des héritiers ordinaires en ligne directe (voir premier point ci-dessus).

- Les enfants non biologiques et les parents non biologiques. Une relation non biologique est sensée exister ou avoir existé lorsque quelqu'un avant l'âge de 21 ans a cohabité pendant 3 années consécutives avec une autre personne, et a reçu de cette personne ou de cette personne et de son partenaire, les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents.
- Les ex-partenaires avec lesquels on a des enfants communs (selon la définition ci-dessus, donc tant les ex-époux, les ex-cohabitants légaux que les ex-cohabitants de fait qui ont cohabité de manière ininterrompue pendant au moins un an et ont donc tenu un ménage commun).

! La liste reprise ci-dessus doit être interprétée de manière limitative. C'est ainsi que l'assimilation avec la 'ligne directe' s'applique entre beaux-parents et beaux-enfants et pas entre beaux-grand-parents et beaux-petit-enfant.

#### Taux et tableau

Le taux applicable sur les obtentions par les héritiers en ligne directe et entre partenaires peut être déterminé au moyen de la table suivante.

Pour une part nette de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de succession flamands s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	50.000 EUR	3 %	–
50.000 EUR	250.000 EUR	1.500 EUR	9 %
250.000 EUR	–	19.500 EUR	27 %

#### Comment calculer la base imposable (part nette) sur laquelle ce taux est appliqué?

Dans cette catégorie d'héritiers, la succession est scindée en une partie mobilière et une partie immobilière. Les taux repris ci-dessus sont appliqués distinctement tant à la part nette des biens immobiliers qu'à la part nette des biens mobiliers. Les principes du droit civil répondent à la question de savoir si un bien appartenant à une succession est mobilier ou immobilier.

Les dettes et les frais d'enterrement ou de crémation sont imputés prioritairement à l'entreprise familiale ou à la société familiale (voir ci-après 1.6.3.), ensuite sur les (autres) biens mobiliers et enfin sur les biens immobiliers, sauf pour les dettes qui ont été spécifiquement contractées pour acquérir ou conserver certains biens. Ces dernières dettes seront imputées par priorité sur ces biens. De même, les dettes qui ont été contractées spécifiquement pour l'obtention par le partenaire de l'habitation familiale exonérée (voir plus loin 1.6.2.) sont imputées par priorité sur cette habitation familiale exonérée.

Le solde des dettes (après l'imputation suivant les règles exposées ci-dessus), est d'abord imputé sur la valeur rési-



duelle des biens immeubles, ensuite sur la valeur résiduelle des biens meubles et l'entreprise ou la société familiale et finalement éventuellement sur la valeur résiduelle de l'habitation familiale exonérée.

! Si tant pour les dettes mobilières que pour les frais funéraires, l'on a opté pour le forfait (voir 1.3.3), elles seront imputées dans l'ordre suivant:

1. l'entreprise familiale ou la société familiale,
2. les (autres) biens meubles,
3. les biens immeubles.

Les dettes du défunt qui ont été spécifiquement contractées afin d'acquérir ou de conserver des biens immeubles tombent en dehors du forfait et seront imputées sur les biens immeubles.

### Réductions sur les droits de succession si la part nette ne dépasse pas 50.000 EUR

Pour la Région flamande, les exemptions forfaitaires prévues par les dispositions nationales (voir sous point 1.1.10. ci-avant) ont été remplacées par un système dérogatoire de réductions.

Pour la Région flamande, le total des droits de succession à payer par le partenaire et l'héritier en ligne directe pour chaque part nette d'une succession totale ne dépassant pas 50.000 EUR est réduit de 500 EUR, multipliés par le coefficient obtenu par:

$$1 - \frac{\text{part nette}}{50.000 \text{ EUR}}$$

#### EXEMPLE

Part nette 37.500 EUR.  
 1) 37.500 EUR: 50.000 EUR = 0,75;  
 2)  $1 - 0,75 = 0,25$ ;  
 3)  $0,25 \times 500 \text{ EUR} = 125 \text{ EUR}$ .

Il s'agit ici d'une 'réduction', qui peut donc être directement déduite des droits de succession calculés.

### Réduction sur les droits de succession pour enfants 'propres' du défunt qui ont moins de 21 ans et pour le conjoint survivant avec enfants communs qui ont moins de 21 ans

Les enfants 'propres' (biologiques, enfants adoptifs suite à une adoption plénière ou enfants adoptifs suite à une adoption ordinaire, s'ils satisfont aux conditions telles que mentionnées sous 1.6.1.A.) du défunt qui ont moins de 21 ans, ont droit à une réduction de 75 EUR sur les droits dus pour chaque année complète durant laquelle ils ont moins de 21 ans. Les enfants d'un autre lit et les enfants non biologiques ne peuvent donc pas bénéficier de la réduction!

Cette réduction s'applique quel que soit l'actif net, mais elle pourra éventuellement être cumulée avec la réduction 'part nette inférieure à 50.000 EUR' (voir ci-dessus).

Le partenaire survivant a en outre droit à une réduction jusqu'à concurrence de la moitié des réductions complémentaires des enfants communs de moins de 21 ans pris conjointement.

## B. Frères et sœurs

### Taux et tableau

Le taux applicable sur les obtentions par les frères et sœurs peut être déterminé au moyen du tableau.

Pour une part nette de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de succession flamands s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	75.000 EUR	30 %	–
75.000 EUR	125.000 EUR	22.500 EUR	55 %
125.000 EUR	–	50.000 EUR	65 %

### Comment calculer la base imposable sur laquelle ce taux est appliqué?

L'obtention par les frères et les sœurs, calculée sur la part nette que chacun hérite. Contrairement à la succession en ligne directe et entre partenaires (voir ci-dessus A), le patrimoine n'est pas scindé en une masse mobilière et une masse immobilière.

Les dettes et les frais d'enterrement ou de crémation sont en principe imputés prioritairement sur l'entreprise ou la société familiale (voir ci-après 1.6.3.), à moins que les dettes aient été spécifiquement contractées pour acquérir ou conserver d'autres biens (mobiliers ou immobiliers).

! Si l'on opte pour le forfait, ce ne sont pas des dettes qui ont été spécifiquement contractées afin d'acquérir ou de conserver des biens meubles. Ce forfait est donc tout d'abord imputé sur l'entreprise familiale ou la société familiale. Les dettes du défunt qui ont été spécifiquement contractées afin d'acquérir ou de conserver des biens immeubles tombent en dehors du forfait et peuvent donc être déclarées à titre complémentaire. Elles seront donc imputées en première instance sur les biens immeubles.

### Réductions sur les droits de succession si la part nette ne dépasse pas 75.000 EUR

Si la part nette du frère ou de la sœur est inférieure ou égale à 18.750 EUR, la réduction s'élève à 2.000 EUR, multiplié du résultat de (part successorale nette/20.000 EUR), donc 10 % de la part nette.

Si la part nette est supérieure à 18.750 EUR, mais n'excède pas 75.000 EUR, une réduction dégressive est accordée. La réduction s'élève dans ce cas à:

$$2.500 \text{ EUR} \times 1 - \frac{[(\text{part nette})]}{[(75.000 \text{ EUR})]}$$

#### EXEMPLE

Pour une part successorale nette de 37.500 EUR, la réduction s'élève à:

$$2.500 \text{ EUR} \times 1 - \frac{[(37.500 \text{ EUR})]}{[(75.000 \text{ EUR})]} = 1.250 \text{ EUR}$$

Il n'y a pas de réduction si la part nette est supérieure à 75.000 EUR.

### C. Tous les autres (oncles, tantes, neveux, nièces, mais aussi étrangers)

#### Taux et tableau

En Région flamande, il n'existe que 3 catégories différentes. Le taux qui s'applique aux obtentions entre toutes les autres personnes que ceux de la catégorie A et B ci-avant peut être établi au moyen du tableau suivant.

Dans le cas d'une somme de part nette de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de succession flamands s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	75.000 EUR	45 %	–
75.000 EUR	125.000 EUR	33.750 EUR	55 %
125.000 EUR	–	61.250 EUR	65 %

### Comment calcule-t-on la base imposable sur laquelle ce taux est appliqué?

En cas d'obtention par d'autres, la part nette est calculée sur la somme des parts nettes que tous les ayants droit de cette troisième catégorie recueillent conjointement et les droits de succession sont par conséquent calculés suivant le pourcentage moyen qui est dû sur le total des parts nettes de tous ces ayants droit (dans les 2 autres catégories – voir ci-avant A et B, la part nette est taxée par personne

de sorte que chaque personne démarre au taux le plus bas).

Tout comme dans la catégorie B, celle des frères et sœurs, il n'y a pas de ventilation entre le patrimoine mobilier et le patrimoine immobilier et les frais de funérailles sont en principe d'abord imputés sur l'entreprise familiale ou la société familiale qui bénéficie de l'exonération (voir ci-après 1.6.3.) sauf si les dettes ont été spécifiquement contractées pour acquérir ou conserver d'autres revenus (mobilier ou immobilier).

**!** Si l'on opte pour le forfait, ce ne sont pas des dettes qui ont été spécifiquement contractées afin d'acquérir ou de conserver des biens **meubles**. Ce forfait est donc tout d'abord imputé sur l'entreprise familiale ou la société familiale. Les dettes du défunt qui ont été spécifiquement contractées afin d'acquérir ou de conserver des biens immeubles tombent en dehors du forfait et peuvent donc être déclarées à titre complémentaire. Elles seront imputées en première instance sur les biens immeubles.

**Réduction des droits de succession si la somme de toutes les parts nettes de cette catégorie d'ayants droits ne dépasse pas 75.000 EUR**

La réduction pour la catégorie 'autres' diffère sur 2 points de celle pour les frères et sœurs. Tout d'abord, il n'est pas tenu compte de ce que chaque ayant droit reçoit distinctement, mais de la part nette que tous les ayants droit de ce groupe reçoivent ensemble (ce qu'on appelle la 'globalisation'). Ensuite, la réduction diminue plus rapidement.

Si les parts nettes de tous les ayants droit de cette catégorie sont inférieures ou égales à 12.500 EUR, cette somme est réduite d'un montant obtenu par l'application de la formule:

$$2.000 \text{ EUR} \times \frac{\text{total des parts nettes}}{12.500 \text{ EUR}}$$

Pour une part commune nette inférieure ou égale à 12.500 EUR, il est donc accordé une réduction des droits de succession de 16 % de la part nette.

Dès que la part nette de l'ensemble du groupe est supérieure à 12.500 EUR, mais n'excède pas 75.000 EUR, la réduction est calculée par la formule:

$$2.400 \text{ EUR} \times 1 - \frac{[(\text{total de ces parts})]}{[(75.000 \text{ EUR})]}$$

**EXEMPLE**

Pour une part nette de l'ensemble du groupe atteignant par exemple 37.500 EUR, la réduction s'élève donc à:

$$2.400 \text{ EUR} \times 1 - \frac{[(37.500 \text{ EUR})]}{[(75.000 \text{ EUR})]} = 1.200 \text{ EUR}$$

La réduction ainsi obtenue est ensuite répartie entre les ayants droit concernés proportionnellement aux parts nettes perçues par eux.

**!** Certaines institutions ou personnes morales (de droit public) peuvent bénéficier d'un taux réduit et ne sont donc pas soumises aux taux susmentionnés applicables aux 'étrangers'. Ainsi, par exemple, un legs à une région, à l'État belge, aux provinces et communes ne sera imposé qu'à un taux réduit de 8,5 %. De même, un legs à une ASBL, une AISBL, une fondation privée ou une fondation d'utilité publique pourra bénéficier du taux réduit. Le taux s'élève aussi à 8,5 %. La part nette de ces ayants droit n'est pas prise en compte pour le calcul des droits de succession de la catégorie 'toutes autres personnes'.

**1.6.2. Exonération du logement familial**

**Généralités**

On applique une exonération pour le partenaire survivant pour la valeur nette du logement familial et de ses dépendances. L'exonération s'applique sur la partie du logement familial qui revient suite au décès du partenaire survivant (à savoir le conjoint, le cohabitant légal ou le cohabitant de fait survivant qui, au jour de l'ouverture de la succession, a cohabité pendant au moins 3 ans avec le défunt de façon continue et a tenu avec lui un ménage commun).

De même, peut bénéficier de ce régime de faveur le logement familial qui ne ferait pas véritablement partie de la succession, mais, vu l'application d'une disposition fiction, serait taxable en droits de succession (voir ci-dessus 1.3.).

La part du partenaire survivant dans les dettes qui ont été spécifiquement contractées pour acquérir ou conserver le logement familial est imputée par priorité sur la valeur de sa part dans le logement familial de sorte que ces dettes sont en principe perdues comme poste de déduction pour l'actif imposable. Les autres dettes ne sont en principe pas imputées sur le logement familial exonéré.

**!** En ce qui concerne les taux des droits de succession et la réduction de la part successorale nette inférieure à 50.000 EUR, une cohabitation de fait de 1 an est suffisante (voir 1.6.1.); pour l'exonération du logement familial, une cohabitation de 3 ans est par contre exigée. Les cohabitants légaux, tout comme les personnes mariées, peuvent bénéficier immédiatement de l'exonération. L'exonération ne s'applique pas pour les obtentions en ligne directe. Afin d'éviter que les enfants habitant sous le même toit puissent bénéficier en tant que cohabitants de fait du taux réduit, les parents en ligne directe et les ayants-droit qui y sont assimilés pour l'application du taux des droits de succession sont expressément exclus de l'exonération.

**!** L'exonération s'applique à tout ce qu'obtient le partenaire survivant dans l'habitation familiale (usufruit, pleine propriété ou nue-propriété) et cela quel que soit le mode d'obtention (droit successoral, régime matrimonial, testament, ajout comme actif fictif ...).

**Notion de logement familial**

Le logement familial est la résidence principale commune du défunt et du partenaire survivant. En cas de séparation de fait, en cas d'admission d'un des deux conjoints ou partenaires dans un établissement de repos ou de soins, ou une résidence-services ou un complexe résidentiel proposant des services ou en cas de force majeure qui a rendu la cohabitation impossible jusqu'au jour du décès, l'exonération est également accordée pour la dernière résidence principale commune des partenaires.

De même, les dépendances du logement familial tombent aussi sous l'exonération. Il s'agit de tout immeuble bâti ou non bâti qui d'après sa nature, sa situation, sa superficie et sa valeur constitue un accessoire normal de la maison d'habitation.

**!** Il n'est pas exigé que le logement familial soit situé en Région flamande. Comme cela est mentionné ci-dessus, le régime applicable dépend du domicile fiscal du défunt dans les 5 ans qui précèdent le décès (voir aussi à ce propos sous 1.1.3.). Ainsi sera exonéré des droits de succession flamands le logement familial situé en Région wallonne d'un défunt qui habite en Région wallonne au moment du décès, mais qui a habité le plus longtemps en Région flamande au cours des 5 années qui précèdent le décès.

**1.6.3. Taux réduit de 3 ou de 7 % pour l'obtention des entreprises familiales et des sociétés familiales**

**Généralité**

On applique un taux réduit sur la valeur nette de l'actif des entreprises familiales et des actions ou parts ou des certifi-

cats d'actions ou parts de sociétés familiales. Les conditions sont entièrement similaires aux conditions applicables à la donation de telles entreprises familiales et d'actions ou parts de sociétés familiales (voir 3.10.).

Le taux s'élève à 3 % en cas d'obtention en ligne directe en faveur du partenaire survivant (le conjoint, le cohabitant légal ou le cohabitant de fait qui, au jour de l'ouverture de la succession, cohabitait de façon continue depuis **au moins 3 ans** avec le défunt et avec qui il formait un ménage commun). La définition de ligne directe est identique à celle qui s'applique pour la détermination du taux des droits (voir 1.6.1.A.).

Pour l'obtention autre qu'« en ligne directe, entre conjoints ou cohabitants », le taux s'élève à 7 %.

! En ce qui concerne les taux des droits de succession, une cohabitation de fait d'un an (voir 1.6.1.) est suffisante; pour le taux réduit en cas d'obtention d'une entreprise familiale ou des actions ou parts d'une société familiale, une cohabitation de 3 ans est par contre requise. Les cohabitants légaux peuvent bénéficier, tout comme les personnes mariées, immédiatement de l'exonération.

### Quels actifs peuvent bénéficier de ce taux réduit?

- Les actifs qui ont été investis à titre professionnel par le défunt ou son partenaire (selon la définition reprise ci-dessus) dans une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale, exploitée ou exercée personnellement par le défunt et/ou son conjoint, ou cohabitant en collaboration ou non avec d'autres personnes (dénommées ci-après 'l'entreprise familiale').

Les biens immeubles qui sont principalement affectés ou destinés à l'habitation et qui ne font pas partie de l'entreprise (parce qu'ils sont aussi utilisés à des fins professionnelles), ne peuvent pas bénéficier du taux réduit et ils seront donc imposés distinctement au taux progressif ordinaire ou ils pourront éventuellement bénéficier de l'exonération pour l'habitation familiale.

- Les actions ou parts (ainsi que les certificats d'actions ou parts) dans une société familiale, dont le siège de direction effective est situé dans l'un des États membres de l'Espace Economique Européen, à condition que les actions de la société au moment du décès appartiennent, suivant le cas, pour au moins 50 % ou 30 % en pleine propriété au donateur et à sa famille.

! Seules les parts bénéficiaires avec droit de vote peuvent bénéficier du taux réduit, de même que les certificats d'actions ou parts émises par des personnes morales dont le siège est situé dans l'un des États membres de l'Espace économique européen, pour la représentation des actions ou parts des sociétés familiales. Les actions ou parts sans droit de vote sont donc exclues du régime de faveur.

Pour pouvoir bénéficier du taux réduit, la société doit

- soit avoir pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale;
- soit détenir au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe ayant son siège de direction effective dans l'un des États membres de l'Espace économique européen et avoir pour objet une des activités mentionnées ci-dessus.

La société dont les rémunérations, charges sociales et pensions des membres du personnel représentent un pourcentage égal ou inférieur à 1,5 % des actifs totaux et qui possède des terrains et bâtiments dont la valeur comptable représente plus de 50 % des actifs totaux est en principe exclue du taux réduit parce qu'elle est réputée ne pas exercer d'activité économique réelle. Les donataires peuvent toutefois prouver que la société exerce bel et bien une activité économique réelle et ainsi bénéficier du taux réduit. La preuve contraire

consiste à démontrer que tous les biens immobiliers dans la société sont affectés à l'activité économique de la société et qu'il ne s'agit donc pas de biens appartenant au patrimoine privé.

En outre, il doit s'agir d'un « société familiale » ce qui signifie que les actions ou parts

- soit appartiennent pour au moins 50 % en pleine propriété au donateur et/ou à sa famille;
- soit appartiennent pour au moins 30 % au donateur et/ou à sa famille s'il est:
  - soit le propriétaire à part entière d'au moins 70 % des actions de la société ensemble avec un autre actionnaire et sa famille,
  - soit le propriétaire à part entière d'au moins 90 % des actions de la société ensemble avec deux autres actionnaires et leur famille.

! Une société avec 3 branches familiales peut donc bénéficier de l'exonération à condition que le défunt et sa famille détiennent en pleine propriété au moins 30 % des actions ou parts.

! On entend par famille:

- le partenaire,
- les parents en ligne directe de même que leurs partenaires,
- les collatéraux jusqu'au deuxième degré et leurs partenaires,
- les enfants de frères et les sœurs.

### Conditions pour obtenir le taux réduit

Pour pouvoir bénéficier du taux réduit

- Les acquéreurs doivent le demander expressément.
- Ils doivent joindre à la déclaration les informations suivantes:
  - a) En cas d'obtention d'une **entreprise familiale**
    - la dénomination et le numéro d'entreprise de l'entreprise familiale pour laquelle l'avantage est demandé;
    - soit l'actif de l'entreprise familiale avec une description claire et un renvoi à la comptabilité et, s'il s'agit de biens immeubles, l'indication s'ils sont affectés ou ont été destinés principalement à l'habitation ou non;
    - une copie de la dernière déclaration fiscale à l'impôt des personnes physiques déposée par le testateur avant son décès, en ce qui concerne des entreprises familiales.
  - b) En cas d'obtention d'une **société familiale**, la dénomination et le numéro d'entreprise de la société familiale pour laquelle l'avantage est demandé;
    - le prénom et le nom des coactionnaires du testateur et leur degré de parenté avec le testateur;
    - soit le nombre d'actions et la nature précise de toutes les actions d'une société familiale avec, d'une part, l'indication du nombre de parts que détenaient le testateur et d'autres coactionnaires à désigner nommément et, d'autre part, la nature du droit réel que possèdent le testateur et d'autres personnes à désigner nommément;
    - des copies des comptes annuels approuvés des trois exercices précédant le décès du testateur, établis conformément à la législation comptable en vigueur du lieu où est établi le siège social si le siège social de l'entreprise ou de la société n'est pas situé en Belgique;
    - des copies du registre des actionnaires, valable en droit, ou, à défaut, des procès-verbaux, signés par tous les actionnaires, de la dernière assemblée générale précédant le décès du testateur dont ressort sans équivoque les participations;
    - une copie des statuts coordonnés, tels qu'ils sont d'application le jour du décès.

! Si dans la déclaration n'a pas été reprise la demande d'application du régime de faveur ou si l'information n'a pas été ajoutée, une régularisation n'est possible qu'aussi longtemps que le délai de déclaration n'est pas expiré. Après l'expiration du délai, les ajouts ou modifications ne sont en principe plus possibles et le taux ordinaire des droits de succession est donc toujours dû, sans possibilité de bénéficier d'une restitution ultérieure de ces droits.

### Actif net qui sera imposé au taux réduit

Le taux réduit est d'application sur la valeur nette de l'obtention des actifs de l'**entreprise familiale**.

On entend par valeur nette, la valeur des actifs diminués des dettes, sauf celles qui ont été spécifiquement contractées pour acquérir ou conserver d'autres biens. Les dettes 'non spécifiques' de la succession doivent donc être imputées par priorité sur ces actifs qui peuvent bénéficier du taux réduit. C'est également le cas si l'on a opté pour l'application du forfait (voir ci-avant 1.3.3).

C'est le taux ordinaire ou, le régime d'exonération pour l'habitation familiale, qui sera d'application sur les biens immeubles qui font partie de l'entreprise, mais qui sont principalement affectés ou destinés à l'habitation.

En cas d'obtention d'actions ou parts d'une **société familiale**, le taux réduit s'applique sur la valeur nette des actions ou parts. Tout comme pour les 'entreprises familiales', on entend par valeur nette la valeur des actions ou parts diminuée des dettes, sauf celles qui ont été contractées spécifiquement pour acquérir ou conserver d'autres biens. Si l'on opte pour l'application du forfait (voir 1.3.3), cela sera donc d'abord imputé sur ces actifs.

En cas d'obtention d'actions ou parts d'une société, qui ne satisfait pas elle-même à la condition d'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale mais qui peut être considérée malgré tout comme une société familiale parce qu'elle détient au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe ayant son siège de direction effective dans l'un des États membres de l'EEE et qu'elle a pour objet une des activités mentionnées ci-dessus, le taux réduit n'est accordé que sur les valeurs des actions ou parts de la société dans les filiales qui ont pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession et qui ont leur siège de direction effective dans un des États membres de l'Espace économique européen. Si la société possède d'autres actifs outre la filiale 'active', une partie des actions ou parts de cette société sera donc imposée au taux réduit (la partie relative à la filiale 'active' et une partie au taux progressif ordinaire).

### Conditions au maintien du taux réduit

Pour pouvoir conserver le taux réduit en cas d'obtention d'une **entreprise familiale**, les conditions suivantes doivent être remplies:

- L'activité de l'entreprise familiale doit être poursuivie pendant une durée ininterrompue de 3 ans à compter de la date du décès. Il n'est pourtant pas exigé que cette activité soit poursuivie par le bénéficiaire de l'obtention. Le bénéficiaire ne doit pas non plus conserver la propriété des biens hérités. Il est cependant aussi satisfait à la condition de maintien de l'activité, si une autre activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale est exercée dans l'entreprise.
- Les biens immeubles qui ont été transmis en application du taux réduit, ne peuvent pas être affectés ni destinés principalement à l'habitation pendant une durée ininterrompue de 3 ans à compter de la date du décès. On doit donc être prudent en cas de modification de la destination d'un bien immeuble, qui, au moment du décès, n'était pas affecté ni destiné principalement à l'habitation.

Pour conserver le bénéfice du taux réduit en cas d'obtention d'actions ou parts d'une **société familiale**, les conditions suivantes doivent être remplies:

- La société familiale qui satisfait elle-même à la condition relative à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale, ne peut pas, pendant 3 ans à compter de la date du décès, devenir une société sans activité économique réelle. Cela signifie que les rémunérations, charges sociales et pensions des membres du personnel ne peuvent représenter un pourcentage égal ou inférieur à 1,5 % des actifs totaux et simultanément que les terrains et bâtiments représentent plus de 50 % des actifs totaux, à moins que l'on puisse prouver que tous les biens immobiliers de la société sont affectés à l'activité économique de la société et qu'il ne s'agit donc pas de biens appartenant au patrimoine privé. La société familiale qui ne satisfait pas elle-même à la condition en ce qui concerne l'activité, mais qui détenait au jour du décès au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe qui répond à ces conditions, devra continuer à détenir pendant 3 années ininterrompues au moins 30 % d'au moins une filiale directe qui répond à ces conditions. Il n'est toutefois pas nécessaire qu'il s'agisse de la même filiale.
- L'activité de la société familiale doit être poursuivie sans interruption pendant 3 ans à compter de la date du décès. Il est cependant aussi satisfait à la condition de maintien de l'activité, si une autre activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale est exercée dans la société.
- La société familiale doit établir des comptes annuels pendant 3 années et éventuellement des comptes annuels consolidés et les publier suivant les règles de l'État membre dans lequel elle a établi son siège.
- Le capital ne peut pas diminuer pendant une période ininterrompue de 3 ans par des distributions ou des remboursements.
- Le siège de direction effective de la société familiale ne peut pas être déplacé pendant les 3 années qui suivent la donation, vers un État qui n'est pas membre de l'Espace économique européen.

### Sanctions si les conditions du maintien ne sont pas respectées

Si dans les 3 ans qui suivent le décès, il n'est pas satisfait aux conditions susmentionnées de maintien, les droits de succession sont dus sur les actifs ou les actions ou parts obtenus, au taux ordinaire.

Si, en cas de donation d'**actions ou parts d'une société familiale**, il n'est pas satisfait à la condition de maintien du capital, l'exonération n'est perdue que proportionnellement (à concurrence de la réduction du capital).

Pour les décès jusqu'au 31 décembre 2014, on applique également une perte proportionnelle du taux réduit si, en cas d'obtention d'une **entreprise familiale**, un bien immobilier est ou a été principalement affecté ou destiné, au cours des 3 années qui suivent le décès, à l'habitation, à savoir dans la mesure où il n'est pas satisfait à la condition de maintien de l'activité. Pour les décès qui interviennent à partir du 1er janvier 2015, cela a été supprimé et les droits complémentaires sont par conséquent dus sur tous les actifs si un bien immobilier qui faisait partie d'une entreprise familiale est affecté ou destiné principalement à l'habitation (et pas seulement sur le bien immeuble concerné).

! Les droits complémentaires ne sont pas dus et il n'y a donc pas de majoration d'impôt lorsque le non-respect des conditions de maintien résulte d'un cas de force majeure.

### 1.6.4. Exonération des droits de succession afférents aux droits sociaux dans une société créée dans le cadre de la réalisation et/ou du financement de résidences-services

Sous certaines conditions, il est accordé une exonération des droits de succession afférents aux droits sociaux dans une société d'investissement immobilière (SICAVI) agréée par le gouvernement flamand dans le cadre du financement et de la réalisation de résidences-services ou de complexes résidentiels proposant des services. Il doit s'agir d'une souscription nominative auquel le défunt ou son conjoint a souscrit au moins 5 ans avant l'ouverture de la succession et au plus tard au cours de l'année 2005.

! Depuis le 27 novembre 2012, l'objet des Sicafo existantes et agréées par le gouvernement flamand peut être étendu à d'autres activités en matière de biens immobiliers pour des structures dans le cadre du décret flamand sur l'aide résidentielle ('Woonzorgdecreet') ou des projets immobiliers pour des personnes handicapées.

### 1.6.5. Autres exonérations: les bois et les terrains situés dans le Vlaams Ecologisch Netwerk (VEN)

Il existe en Région flamande une exonération complète des droits de succession pour les bois situés en Région flamande, de même que pour les terrains, situés dans le Réseau écologique flamand (Vlaams Ecologisch Netwerk ou VEN). Cette exonération est couplée à des conditions de gestion durable. Cette exonération doit être demandée expressément dans la déclaration de succession et si l'exonération concerne des 'bois', les ayants droit doivent déclarer, dans la déclaration de succession, qu'ils ont pris connaissance des dispositions de l'article 13bis du décret forestier.

En outre, cette exemption ne s'applique que si le bois fait l'objet d'un plan de gestion approuvé par l'administration forestière, conformément aux dispositions et dispositions exécutoires du décret forestier du 13 juin 1990, qui répond également aux critères en matière de gestion forestière durable que le Gouvernement flamand arrête, telle que visée à l'article 41, alinéa deux du même décret.

Si au moment du décès, il n'y a pas encore de plan de gestion pour les bois, mais que finalement un plan de gestion est obtenu, on peut, pour les décès survenus, quand même bénéficiaire de l'exonération pour les bois. La restitution des droits de succession payés en trop doit se faire par le biais d'une requête qui doit être introduite dans un délai de cinq ans à partir du 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt est établi.

### 1.6.6. Exception au principe général de la réserve de progressivité concernant les donations qui ont eu lieu dans les 3 ans qui précèdent le décès

Lors de la détermination du taux des droits de succession, il n'est pas seulement tenu compte des actifs imposables mentionnés dans la déclaration. En principe, il est également tenu compte des donations enregistrées qu'a faites le défunt aux ayants droit et qui ont eu lieu dans les 3 ans qui précèdent le décès et qui ne tombent donc pas dans la succession et ne doivent pas être ajoutés comme actif fictif (voir à ce propos ci-après 1.3.4). C'est ce qu'on appelle la réserve de progressivité.

Il existe toutefois des exceptions à cette règle de la réserve de progressivité pour les donations enregistrées suivantes:

- les donations de terrains à bâtir en ligne directe et entre partenaires qui ont bénéficié du taux réduit des droits de donation flamand (voir plus loin 3.8.2.);
- les donations d'entreprises et d'actions ou parts de sociétés qui ont bénéficié du taux réduit flamand (jusqu'au 31 décembre 2011) ou de l'exemption qui s'applique depuis le 1er janvier 2012 (voir plus loin 3.10.);

- les donations de biens mobiliers qui ont bénéficié du taux de 3 ou 7 % (voir plus loin 3.9.).

! Les donations des biens meubles ou des entreprises et des actions ou parts de sociétés dans les 3 années qui précèdent le décès qui sont régies par le régime wallon ou bruxellois (parce que le défunt était réputé avoir son domicile fiscal en en Région wallonne ou en Région de Bruxelles-Capitale au moment de la donation) ne sont pas exonérées de la réserve de progressivité si le défunt est soumis à la réglementation flamande au moment de son décès.

! Seules les donations de terrain à bâtir en ligne directe et entre partenaires ne sont pas prises en considération pour la détermination du tarif des droits de succession. Par contre, les donations à d'autres personnes doivent être prises en considération.

! Les donations qui sont exclues de la réserve de progressivité et qui n'exercent donc aucune influence sur le calcul de l'impôt de succession doivent toujours être mentionnées, elles aussi, dans la déclaration de succession (voir aussi 1.3.4).

### 1.6.7. Exemption pour les biens dont des ascendants du défunt ont jadis fait donation à ce dernier

La valeur des biens qui ont, avant le décès, fait l'objet d'une donation par un ascendant (par ex. un parent ou un grand-parent) au de cujus et qui 'retournent' à l'ascendant-donateur en vertu de ce qu'on appelle le 'retour légal' sont exemptés si les biens donnés se trouvent encore en nature dans la succession ou s'il existe encore après leur aliénation une créance pour ces biens dans la succession. Le de cujus doit en outre être mort sans descendants.

L'exemption doit être demandée expressément dans la déclaration.

## 2. DÉCÈS D'UN NON-RÉSIDENT QUI EST SOUMIS À LA RÉGLEMENTATION FLAMANDE

### 2.1. CHAMP D'APPLICATION DU DROIT DE MUTATION PAR DÉCÈS

#### 2.1.1. Généralités

Le décès d'un non-résident qui laisse en Belgique un ou plusieurs biens immobiliers entraîne en principe l'exigibilité d'un droit de mutation sur la valeur brute des biens immobiliers situés en Belgique.

Sur les valeurs mobilières qui se trouvent en Belgique, aucun droit de mutation n'est dû.

! En Région flamande, on parle d'un droit de mutation; en Région wallonne et en Région bruxelloise, on parle (encore) du droit de mutation par décès.

#### 2.1.2. Critère de localisation (qui détermine le régime applicable et le lieu où la déclaration doit être introduite)

La Région compétente (qui détermine le taux et les exonérations et réductions éventuelles) est la Région où le bien immobilier se situe. La déclaration doit donc être introduite au bureau des recettes dans le ressort duquel cet immeuble est situé. Si le non-résident laisse plusieurs biens immobiliers en Belgique et ce, dans différentes Régions, la Région compétente est celle à laquelle appartient le bureau de recettes dans le ressort duquel est situé la part de biens qui a le revenu cadastral le plus élevé.

Pour la délimitation de la Région flamande, voir le point 1.1.3.



## 2.2. LA DÉCLARATION

Ce droit de mutation est liquidé sur la base d'une déclaration qui doit être introduite par les héritiers et légataires qui recueillent ces immeubles (même s'il s'agit d'un légataire particulier).

Le délai de déclaration est de 4, 5 ou 6 mois selon que le décès est intervenu en Belgique, dans un autre pays européen ou en dehors de l'Europe.

Les déclarations de succession pour lesquelles la Région flamande est compétente doivent désormais être introduites auprès du Vlaamse Belastingdienst – Erfbelasting, Vaartstraat 16, 9300 Aalst. La déclaration peut aussi être introduite en ligne sur le formulaire de contact à l'adresse <http://belastingen.vlaanderen.be/email> ou par fax: 057 34 23 75.

## 2.3. BASE IMPOSABLE – DÉDUCTION DES DETTES

En principe, le droit de mutation par décès était dû sur la valeur vénale des biens immobiliers situés en Belgique sans déduction des dettes. Les dettes spécifiquement contractées pour acquérir ou conserver des biens immobiliers situés en Belgique, peuvent toutefois être déduites de la valeur vénale du bien à déclarer si le défunt est un résident de l'Espace Économique Européen.

Les dettes ne sont donc pas déductibles dans le chef des résidents des pays de l'Espace Économique Européen.

L'«Espace Économique Européen» (EEE) est un accord entre les pays de l'Union européenne et ceux de l'Association européenne de libre-échange (A.E.L.E.) à l'exception de la Suisse.

## 2.4. CALCUL DU DROIT DE MUTATION FLAMAND

### 2.4.1. Taux

Les taux généraux du droit de mutation sont identiques à ceux du droit de succession et dépendent donc du degré de parenté par rapport au défunt. Vous pouvez retrouver sous le point 1.6.1 les taux et les tableaux applicables.

### 2.4.2. Exonérations et réductions

Les réductions si la part nette ne dépasse pas 50.000 EUR (succession en ligne directe, entre conjoints et cohabitants – voir ci-avant 1.2.3.A.), en cas de part nette qui ne dépasse pas 75.000 EUR (succession par des frères et sœurs – voir ci-avant 1.6.1.B.) ou la réduction au cas où la somme de toutes les parts nettes ne dépasse pas 75.000 EUR (succession par tous les autres, voir ci-avant 1.2.3.C.) s'appliquent également dans le cas du décès d'un non résident, même celui qui a un domicile fiscal en dehors de l'EEE.

De même les exonérations du logement familial (voir ci-avant 1.6.2.) et des bois et des terrains situés dans le VEN (voir ci-avant 1.6.5.) s'appliquent pour toutes les successions d'un défunt non-résident, de même que le taux réduit pour l'obtention d'une entreprise familiale (voir ci-avant 1.6.3.) (mais de manière limitée, en ce qui concerne un défunt-non-habitant du Royaume, pour le bien immobilier situé en Belgique qui appartient à l'actif légué d'une entreprise et qui n'est pas affecté ou destiné principalement à l'habitation; tous les biens meubles qui appartiennent à l'entreprise ne sont pas imposables en Belgique, même pas s'ils sont situés en Belgique).

L'exemption pour 'retour' vers l'héritier, légataire ou donataire de biens préalablement donnés au défunt (voir ci-avant 1.6.7.) est également applicable au droit de mutation. Il s'agit ici alors bien entendu uniquement des biens

immobiliers donnés qui sont situés en Belgique et qui font encore partie de la succession au moment du décès (sinon, le droit de mutation n'est pas dû).

La réduction des droits de succession pour des biens qui ont été hérités plus d'une fois dans l'année (voir ci-avant 1.3.5.) est également accordée sur le droit de mutation.

La réduction pour enfants du défunt qui n'ont pas atteint l'âge de 21 ans ne peut par contre pas être appliquée.

## 3. DROIT D'ENREGISTREMENT FLAMAND EN CAS DE DONATION

### 3.1. CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPÔT DE DONATION FLAMAND

#### 3.1.1. Obligations d'enregistrement

Les donations entre vifs, tant des biens meubles qu'immeubles, doivent, **à peine de nullité**, être constatées dans un acte notarié et devront par conséquent être présentées au bureau d'enregistrement en vue d'être enregistrées. La valeur des biens donnés est soumise à un impôt de donation qui est calculée sur la part que chacun des donateurs reçoit.

Les dons manuels (de biens qui peuvent être donnés de la main à la main, comme l'argent, les bijoux) et les dons indirects (par exemple ce qu'on appelle une donation bancaire par le virement d'argent ou d'un portefeuille titre vers le compte du ou des donateurs) sont une exception à la règle que toute donation qui ne s'est pas faite par acte notarié est nulle (cependant, un tel don manuel ou donation indirecte ne peut pas se faire sous réserve d'usufruit et il y a des discussions quant à la question de savoir si des conditions peuvent y être couplées).

Vu que seules les donations notariées doivent obligatoirement être enregistrées, les dons manuels ou les donations indirectes de biens meubles ne sont en principe pas soumis à l'impôt de donation. C'est pourtant effectivement le cas s'il est fait mention de cette donation dans un acte notarié (par exemple: en cas d'acquisition d'un bien immobilier qui constitue un titre de la donation ou si ce don manuel ou cette donation indirecte était spontanément présenté à l'enregistrement. La présentation spontanée à l'enregistrement d'un don manuel peut se faire soit par la présentation d'un document qui fait mention de la donation antérieure et qui émane tant du donateur que du(des) donataire(s) ensemble ou qui émane de(s) donataire(s) seul(s). L'enregistrement spontané d'un document qui confirme le don bancaire doit toujours être signé tant par le donateur que par le donataire. L'écrit sous seing privé qui est présenté spontanément à l'enregistrement doit mentionner la valeur des biens et du degré de parenté entre le donateur et le ou les donateurs à la date de la présentation à l'enregistrement, de même que l'adresse du domicile fiscal du donateur dans les 5 ans qui précèdent la donation.

! Le receveur de l'enregistrement enregistre tout ce qui est présenté à l'enregistrement, même une donation qui est nulle (par exemple un acte de donation sous seing privé). La nullité de cet acte n'est donc pas levée par son enregistrement.

La donation de biens immobiliers situés en Belgique doit toujours se faire par acte notarié.

#### 3.1.2. Critère de localisation: quel régime régional est applicable?

L'impôt de donation (en Région flamande, on parle depuis le 1er janvier 2015 de 'schenkelasting') est dû suivant la législation de la Région où le donateur a son

domicile fiscal au moment de la donation. Cela s'applique aux donations mobilières comme aux donations immobilières. Si le domicile fiscal du donateur est situé pendant la période de 5 ans qui précèdent sa donation dans plus d'une Région en Belgique, les droits sont dus suivant la réglementation de la Région où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps au cours de ladite période.

Le domicile fiscal est le lieu où le donateur a établi son domicile réel, effectif et permanent, c'est le lieu où il avait son domus, sa famille, le centre de son activité professionnelle, le siège de ses affaires et de ses activités.

Ainsi, l'impôt de donation flamand s'applique:

- lorsque le donateur, au cours de la période de 5 ans qui précède la donation, a toujours eu son domicile fiscal en Flandre;
- lorsque le donateur, au cours de la période de 5 ans qui précède la donation, a toujours eu son domicile fiscal dans plusieurs Régions, mais le plus longtemps en Région flamande et ceci indépendamment du fait qu'au moment de la donation, le donateur habitait en Région flamande ou dans une autre Région;
- lorsque le donateur, au cours de la période de 5 ans qui précède la donation, a habité à l'étranger, et par la suite a effectivement déménagé vers la Région flamande et y habite encore toujours (effectivement) au moment de la donation (même si c'était moins de 5 ans);
- lorsque le donateur, au cours de la période de 5 ans qui précède la donation, a habité à l'étranger, et par la suite a habité en Belgique dans plusieurs Régions (belges), mais le plus longtemps – pour ce qui concerne la 'période belge' – en Région flamande.

! En cas de donation d'un bien immeuble par un résident, la situation du bien immeuble n'a donc aucun intérêt.

La Région flamande comprend les provinces d'Anvers, de Limbourg, de Flandre occidentale, de Flandre orientale et du Brabant flamand. Elle comprend aussi des communes de la périphérie bruxelloise (Drogenbos, Kraainem, Rhode-Saint-Genèse, Linkebeek, Wemmel et Wezembeek-Oppeem), et les communes flamandes le long de la frontière linguistique (Fourons, Herstappe, Biévène, Espierres-Helchin, Messines et Renaix).

Le notaire doit reprendre dans l'acte authentique de donation une déclaration du donateur contenant la mention des adresse, date d'établissement et durée d'occupation des différents domiciles fiscaux que le donateur a eus durant la période de cinq ans précédant la donation et ce de manière à déterminer la réglementation applicable. Cela vaut également pour le document faisant office de titre d'un don manuel ou d'une donation bancaire que l'on présente spontanément à l'enregistrement.

! Une donation de biens meubles enregistrée en Belgique par un donateur dont le domicile fiscal est situé en Région flamande à un non-habitant du Royaume est parfois aussi soumise aux droits d'enregistrement dans le pays du domicile fiscal du donataire, ce qui peut faire naître une double imposition. Informez-vous toujours au préalable des règles en vigueur à l'étranger.

Le droit d'enregistrement sur une donation entre vifs de biens immeubles par un non-résident est dû suivant le régime applicable du lieu où le bien immobilier est situé.

Le droit d'enregistrement sur les donations entre vifs de biens meubles par un non-habitant du Royaume est dû suivant le régime applicable du domicile fiscal du donataire si le donataire est un habitant du Royaume ou suivant le régime applicable de la Région où se situe le bureau d'enregistrement dans lequel la donation est présentée à la formalité de l'enregistrement.

! La donation de biens meubles par un non-habitant du Royaume devra généralement être enregistrée dans le pays du domicile fiscal du donateur. Un enregistrement complémentaire en Belgique n'a généralement aucune utilité (même pas si le donataire est un résident belge).

### 3.2. FORMALITÉ DE LA PRÉSENTATION À L'ENREGISTREMENT ET PAIEMENT DES DROITS DE DONATION

Même si le service de la perception et du recouvrement des droits d'enregistrement flamand a été repris par la Région flamande et plus concrètement par le Service fiscal flamand (Vlabel), tout document qui doit être présenté à l'enregistrement doit être présenté au bureau de recette fédéral compétent. Le receveur fédéral ne percevra toutefois plus les droits de donation au moment de l'enregistrement de l'acte de donation authentique ou des documents sous seing privé qui forment titre de la donation.

Après que le receveur compétent ait enregistré le document, une copie sera transmise à Vlabel qui va enrôler l'impôt et enverra ensuite un avertissement-extrait de rôle. L'avertissement-extrait de rôle est envoyé au notaire si la donation s'est faite par acte notarié. Si par contre, ce sont des documents sous seing privé qui sont présentés à l'enregistrement, l'avertissement-extrait de rôle est envoyé directement pour le paiement vers le(s) donataire(s) (même si c'est le notaire qui s'est chargé de présenter les documents pour le compte des parties).

! Les droits d'enregistrement qui sont dus sur les donations qui sont soumises à la réglementation flamande ne doivent donc plus être payés au receveur fédéral au moment de la présentation à l'enregistrement, mais ils doivent être (immédiatement) payés dès la réception de l'avertissement-extrait de rôle.

### 3.3. ASSIETTE IMPOSABLE

#### 3.3.1. Principe: évaluation à la valeur vénale à la date de la donation

En principe, l'impôt de donation est dû sur la valeur vénale des biens donnés, sans déduction des charges (voir infra).

#### 3.3.2. Exception: évaluation forfaitaire

Certains actifs ne peuvent toutefois pas être déclarés à leur valeur vénale, mais ils doivent être évalués suivant certaines règles forfaitaires.

C'est ainsi que l'usufruit d'un bien doit obligatoirement être évalué à 4 % de la valeur de la nue-propriété, à multiplier par un coefficient légal, qui dépend de l'âge de l'usufruitier.

Les coefficients sont:

Âge de l'usufruitier	Coefficient
20 ans ou moins	18
De 20 ans à 29 ans inclus	17
De 30 ans à 39 ans inclus	16
De 40 ans à 49 ans inclus	14
De 50 ans à 54 ans inclus	13
De 55 ans à 59 ans inclus	11
De 60 ans à 64 ans inclus	9,5
De 65 ans à 69 ans inclus	8
De 70 ans à 74 ans inclus	6
De 75 ans à 79 ans inclus	4
Plus de 80 ans	2

**EXEMPLE**

Si l'usufruitier est âgé de 57 ans (coefficient 11), la valeur de l'usufruit s'élève par conséquent à  $11 \times 4\% = 44\%$  de la valeur de la pleine propriété.

La valeur de la nue-propriété est déterminée en déduisant de la valeur vénale de la pleine propriété la valeur forfaitaire de l'usufruit telle que calculée ci-dessus.

Si la donation porte toutefois sur la nue-propriété, le donateur se réservant l'usufruit, la base imposable est la valeur vénale de la pleine propriété des biens.

Pour les titres aussi, une évaluation spécifique est applicable, qui déroge à la règle générale selon laquelle les actifs doivent être évalués à la valeur vénale au moment du décès. Les titres cotés en bourse, que ce soit en Belgique ou à l'étranger, doivent être évalués selon leur valeur boursière à la date du premier jour du mois au cours duquel la donation est effectuée.

Lorsqu'il n'y a pas de cotation à cette date, la valeur de la bourse est celle du prochain jour auquel une cotation est à nouveau établie. S'il y a une cotation, mais que certains titres ne sont pas cotés, on applique également, pour ces titres, la valeur boursière du prochain jour auquel une cotation est établie. On entend par valeur boursière, le cours de clôture d'un instrument financier, suivant les informations des cours disponibles dans la presse écrite spécialisée ou les sources numériques consultables spécialisées.

**3.3.3. En principe, pas de déduction des charges**

Pour le calcul du droit d'enregistrement, il n'est pas tenu compte, en principe, des charges imposées par le donateur au donataire. Par conséquent, la 'part brute' est toujours taxée.

Il existe une exception à cette règle pour la charge, consistant en une somme, une rente ou une pension stipulée à titre onéreux à charge d'un tiers qui, dans l'acte de donation, accepte immédiatement. Cette charge est déductible dans le chef du donataire qui doit exécuter la charge, mais elle sera à son tour taxée comme donation dans le chef de ce tiers (et en principe au même taux que la donation principale). La charge doit être actuelle (et ne pas être imposée sous condition ou délai suspensif), de sorte que l'impôt de donation soit immédiatement dû dans le chef du tiers.

**EXEMPLE**

Les parents offrent un immeuble d'une valeur de 100.000 EUR à leur fille avec comme charge pour la fille de payer 50.000 EUR à son frère. La fille est taxée sur 100.000 EUR (5.625 EUR, voir 3.2.3.) et le fils n'est pas taxé sauf si le fils accepte sa donation dans l'acte de donation. Vu cette acceptation, la fille ne paie des droits de donation que sur 50.000 EUR (2.125 EUR, voir 3.2.3.) et le fils également que sur 50.000 EUR (100.000 EUR – charge de 50.000 EUR) (2.125 EUR, voir 3.2.3.). Les deux donations (2 x 50.000 EUR) sont imposées au taux progressif des donations immobilières (même si le fils reçoit une somme d'argent).

Si la charge imposée au donataire est à ce point lourde par rapport au bien reçu, il y a un risque que le fonctionnaire taxateur de Vlabel qualifie la donation comme une vente et que, si la vente porte sur un bien *immeuble*, ce sera le droit de vente qui sera dû au lieu de l'impôt de donation (si en revanche la donation concerne des biens meubles, aucun droit de vente n'est dû en cas de requalification parce que la vente mobilière n'est pas soumise à l'impôt d'enregistrement).

En principe, les droits de donation sont à charge du donataire. Si pourtant les droits de donation sont pris à charge par le donateur, cette prise en charge n'est pas considérée

comme une donation supplémentaire. Le donateur peut donc prendre à sa charge les droits de donation 'en exemption d'impôt'.

Vis-à-vis du Service fiscal flamand (Vlabel), c'est le donataire qui est le contribuable. L'avertissement-extrait de rôle sera donc toujours établi au nom du ou des donataire(s), même si les droits de donation sont pris à charge par le donateur.

**3.4. DONATIONS SOUS CONDITION SUSPENSIVE**

En cas de donations sous condition suspensive, les droits de donation ne sont en principe dus qu'au moment de la réalisation de la condition.

Le taux applicable est le taux qui était d'application au moment de la donation. On entend par là que le tarif est applicable tel qu'il est en vigueur au moment de la donation, mais que pour les éléments de fait déterminants pour fixer le tarif, il faut s'en tenir à la date de la réalisation de l'accomplissement de la condition. Les éléments de fait qui ont un impact sur le tarif, tels que le degré de parenté ou la nature des biens, doivent donc être appréciés à la date de l'accomplissement de la condition. La réduction pour enfants à charge doit également être appréciée au moment de l'accomplissement de la condition. La base imposable sur laquelle les droits de donation sont calculés est par contre la valeur des biens donnés au moment de la réalisation de la condition.

Dans un délai de 4 mois après la réalisation de la condition, le donataire doit introduire une déclaration signée par lui confirmant la réalisation de la condition au bureau d'enregistrement fédéral. Ce document doit être introduit en 2 exemplaires et doit contenir les données suivantes:

- la mention de la donation (sous condition suspensive) et de la date de la donation;
- la date de la réalisation de la (dernière) condition;
- les données signalétiques du ou des donateur(s) et du ou des donataire(s);
- le volume des biens donnés;
- la valeur des biens donnés à la date de la réalisation de la (dernière) condition suspensive (et donc pas à la date de la donation).

La réalisation de la condition ne doit pas être établie par acte authentique. Le document qui doit être présenté à l'enregistrement peut donc être un document sous seing privé établi par le donataire lui-même.

En cas de présentation tardive à l'enregistrement, un accroissement d'impôt de 1% est dû sur les droits de donation dus si le délai d'enregistrement est dépassé de 30 jours civils au maximum. Dans ce cas, cet accroissement d'impôt ne peut pas être inférieur à 100 euros. Si la tardiveté excède 30 jours civils, l'accroissement d'impôt s'élève à 20%.

Si la réalisation de la condition est bien reprise dans un acte authentique, cet acte doit être passé dans un délai de 4 mois et le notaire présentera cet acte à l'enregistrement.

Si la réalisation de la condition est constatée par acte authentique, Vlabel enverra l'avertissement-extrait de rôle au notaire qui est tenu au paiement; en cas de présentation à l'enregistrement d'une déclaration sous seing-privé de la réalisation de la condition, l'avertissement-extrait de rôle est envoyé au donataire.

En cas de donation de biens meubles au taux réduit, une mesure a été instaurée afin d'éviter que le donateur ne donne des biens meubles sous la condition suspensive de son prédécès (et donc à condition que le donataire survive au donateur). À défaut d'une disposition anti-abus spécifique, au moment du prédécès du donateur, ce serait les droits de donation inférieurs qui seraient d'application plutôt que les droits de succession.

Ces donations de biens meubles sous la condition suspensive du prédécès du donateur sur la base d'une fiction fiscale sont taxées aux droits de succession (et elles sont exonérées des droits de donation

! Seule la condition suspensive qui se réalise par suite du décès du donateur pose des problèmes pour le taux réduit en cas de donation de biens meubles. Une donation qui se fait sous une autre condition suspensive, reste soumise au taux réduit.  
De même, une donation de biens meubles *sous terme* suspensif qui est réalisée à la suite du décès du donateur tombe sous la disposition-fiction.

! La donation de biens immeubles sous condition suspensive (ou terme suspensif) du prédécès du donateur reste soumise aux droits de donation flamands (et elle n'est donc pas soumise fictivement aux droits de succession).

### 3.5. DONATION DE BIENS IMMEUBLES 'ORDINAIRES'

#### 3.5.1. Tarifs

Les tarifs progressifs qui étaient initialement appliqués à toutes les donations immobilières ne s'appliquent plus désormais que sur les biens immeubles 'ordinaires' (c.-à-d. à l'exception de certains terrains à bâtir).

Depuis le 1er juillet 2015, les taux des donations immobilières 'ordinaires' ont été réduits, les tranches ont été sensiblement diminuées et n'existe plus que deux catégories différentes, à savoir celles des donations en ligne directe et entre partenaires et celles des donations à toutes les autres personnes (il n'y a donc plus de tarif spécifique pour les donations entre frères et sœurs et entre oncles ou tantes et neveux ou nièces).

#### A. Tarifs de base et tableau en ligne directe et entre partenaires

Pour une part brute de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	150.000 EUR	3 %	–
150.000 EUR	250.000 EUR	4.500 EUR	9 %
250.000 EUR	450.000 EUR	13.500 EUR	18 %
450.000 EUR	–	49.500 EUR	27 %

#### Qui appartient à la catégorie 'partenaires'?

- Les conjoints.
- Les cohabitants légaux (ce sont ceux qui ont déposé une déclaration de cohabitation légale auprès du fonctionnaire de l'état civil).
- Les cohabitants de faits qui, au jour de la donation, cohabitaient avec le défunt depuis au moins un an sans interruption et qui font ménage commun avec lui. Si les cohabitants étaient inscrits dans le registre de la population à la même adresse, on présume, en principe, que les personnes concernées tenaient un ménage commun, sauf si le fonctionnaire taxateur de Vlabel prouve le contraire. Si les cohabitants n'étaient pas enregistrés à la même adresse, ils peuvent fournir la preuve de la cohabitation réelle et de la tenue d'un ménage commun.

#### Qui appartient à la catégorie 'ligne directe'?

- Les héritiers en ligne directe (tant les enfants biologiques que les enfants adoptés suite à une adoption plénière, petits-enfants, arrière-petits-enfants, parents, grands-parents, arrière-grands-parents).
- Enfants et parents adoptifs (adoption ordinaire) dans les cas suivants:
  - lorsque l'enfant adoptif est un enfant du conjoint de l'adoptant;

– lorsque, au moment de l'adoption, l'enfant adoptif était sous la tutelle de l'assistance publique ou d'un centre public d'aide sociale, ou orphelin d'un père ou d'une mère mort(e) pour la Belgique;

– lorsque l'enfant adoptif a, avant d'avoir atteint l'âge de 21 ans et pendant 3 années consécutives, reçu essentiellement de l'adoptant ou de l'adoptant et de son conjoint, les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents.

De même, les descendants des enfants adoptés (ordinaires) peuvent bénéficier du taux 'ligne directe' des parents adoptifs de leur parent adopté. L'assimilation ne s'applique pas en sens inverse (des parents adoptifs qui reçoivent d'un descendant de leur enfant adopté). Lorsque l'enfant a été adopté de manière 'plénière' (contrairement à l'adoption ordinaire), il y a toujours une assimilation complète avec l'enfant 'propre' (et cela pas seulement dans la relation enfants-parents d'adoption, mais également à l'égard des autres personnes apparentées) ce qui fait que l'enfant adopté de manière plénière doit être considéré comme donataire ordinaire en ligne directe.

- les beaux-enfants et beaux-parents. Les enfants du partenaire du donateur ou du partenaire du parent du donateur. L'assimilation s'applique aussi si le parent de l'enfant est prédécédé;
- les enfants non-biologiques et parents non-biologiques. Une relation non-biologique est présumée lorsque quelqu'un, avant l'âge de vingt et un ans, a cohabité pendant trois années consécutives avec une autre personne, et a reçu de cette personne ou de cette personne et de son conjoint les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents;
- les ex-partenaires (selon la définition reprise ci-dessus) s'ils ont des descendants communs.

#### B. Tarifs de base et tableau entre toutes autres personnes

Pour une part brute de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	150.000 EUR	10 %	–
150.000 EUR	250.000 EUR	15.000 EUR	20 %
250.000 EUR	450.000 EUR	35.000 EUR	30 %
450.000 EUR	–	95.000 EUR	40 %

#### 3.5.2. Réduction pour donataires avec enfant de moins de 21 ans

Un donataire dont le ménage compte au moins trois enfants n'ayant pas atteint l'âge de 21 ans, bénéficie sur les droits de donation qui sont soumis au taux ordinaire progressif d'une réduction de 2 % du droit dû par enfant de moins de 21 ans qui est à charge, et ce jusqu'à maximum de 62 EUR par enfant. En cas de donation entre conjoint ou cohabitants dont le ménage compte au moins 3 enfants de moins de 21 ans, le conjoint ou cohabitant donataire bénéficie d'une réduction de 4 % par enfant de moins de 21 ans avec un maximum de 124 EUR par enfant.

#### 3.5.3. Abattement unique pour une personne handicapée ou un enfant handicapé

##### Généralités

Depuis le 1er juillet 2015, un abattement ou une exemption s'applique pour ce qui est donné à une personne handicapée ou à un enfant handicapé. L'abattement s'applique uniquement pour les donations qui sont soumises soit au tarif ordinaire pour la donation de biens immeubles (supra, 3.5.) soit au taux réduit sur la donation des terrains à bâtir (supra, 3.8.) et donc pas pour le taux réduit applicable à la donation de biens meubles (supra 3.9.).

L'abattement reste maintenu si une restitution est demandée ultérieurement suite à la rénovation énergétique d'un

bien donné ou à l'occasion de la location d'une habitation avec attestation de conformité (supra, 3.6. et 3.7.).

### Enfant handicapé ou personne handicapée

Pour la définition de l'"enfant handicapé", il est renvoyé à la définition qui est retenue dans la Loi générale relative aux allocations familiales. Pour la définition de la 'personne handicapée', il est renvoyé à la définition du Code des impôts sur les revenus.

### Abattement unique

Il s'agit d'un abattement qui ne peut être obtenu qu'une seule fois si plusieurs donations ont lieu entre le même donateur et le même donataire. Cet abattement ne doit donc pas nécessairement être demandé lors de la première donation qui a lieu entre les mêmes personnes.

### Montant de l'abattement

L'abattement est calculé sur la base imposable de la part qui est donnée à l'enfant handicapé ou à la personne handicapée et il diffère selon le degré de parenté entre le donateur et le donataire.

Dans le cas d'une donation à un enfant handicapé, ou à une personne handicapée en ligne directe ou entre partenaires, l'abattement est égal à la somme qui est obtenue par l'application de la formule suivante:

$(3.000 \text{ EUR}) \times (\text{chiffre, repris dans le tableau ci-après selon l'âge du bénéficiaire}).$

Coefficient d'âge	Âge de la personne sur la tête de laquelle la rente est établie, en années
18	≤ 20
17	> 20-30
16	> 30-40
14	> 40-50
13	> 50-55
11	> 55-60
9,5	> 60-65
8	> 65-70
6	> 70-75
4	> 75-80
2	> 80

Pour l'obtention entre toutes autres personnes, l'abattement est égal à la somme qui est obtenue comme suit:

$(1.000 \text{ EUR}) \times (\text{chiffre, repris dans le tableau ci-dessus selon l'âge du bénéficiaire}).$

### Formalités

L'abattement doit expressément être demandé dans l'acte ou dans une mention au pied de l'acte et l'on doit également mentionner que les conditions de l'abattement sont remplies. Il faut donc mentionner que le donataire est en effet un enfant handicapé ou une personne handicapée et qu'entre le donateur et le donataire une donation a encore eu lieu qui a bénéficié de cette réduction de la base imposable.

S'il n'est pas satisfait à ces conditions de forme, cela peut être rectifié par l'introduction d'une réclamation contre l'avertissement-extrait de rôle dans le délai de trois mois après le troisième jour ouvrable qui suit la date d'expédition mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle.

### 3.5.4. Réserve de progressivité pour les donations qui ont été effectuées dans les 3 ans avant la donation

Réserve de progressivité en matière de droit de donation signifie que pour le calcul du taux progressif applicable pour les droits de donation, il sera tenu compte des donations antérieures qui ont eu lieu entre les mêmes parties au cours des 3 ans qui précèdent la nouvelle donation. La réserve de progressivité vise à éviter que les donations ne soient étalées dans le temps pour pouvoir à nouveau bénéficier du taux peu élevé de la première tranche. La ventilation des donations a donc toute son utilité si on laisse passer au moins trois ans entre chaque donation. Dans les actes de donation, il doit également être mentionné si, au cours de la période des 3 ans qui précède la nouvelle donation, entre les mêmes parties, une ou plusieurs donations de biens sont déjà intervenues sur lesquelles la réserve de progressivité s'applique.

Cette réserve de progressivité est, en principe, limitée aux biens immobiliers. Par conséquent, ce n'est qu'en cas de donation d'un bien immobilier qu'il sera tenu compte des donations antérieures de biens immobiliers. Cela vaut tant pour les biens immeubles qui sont soumis au taux progressif ordinaire que pour les terrains à bâtir qui sont soumis au taux réduit, voir ci-après 3.8. En ce qui concerne les biens immobiliers qui font partie d'une 'entreprise' qui a fait l'objet antérieurement d'une donation, voir ci-après 3.10. La réserve de progressivité joue aussi dans le cas de donations mobilières antérieures si cette donation n'a pas été soumise à l'impôt de donation flamand, mais aux droits de donations wallons ou bruxellois (parce que le donateur avait, au moment de la donation mobilière, son domicile fiscal en Région wallonne ou en Région de Bruxelles-Capitale).

! La réserve de progressivité s'applique seulement pour les donations de biens immeubles entre les mêmes parties. Pour la détermination du taux de droit de donation, on ne doit pas tenir compte d'une donation antérieure à un autre donataire ou d'une donation antérieure au même donataire par un autre donateur.

### 3.6. TARIF RÉDUIT POUR LA DONATION DE BÂTIMENTS SOUMIS À UNE RÉNOVATION ÉNERGÉTIQUE

#### 3.6.1. Pas d'application immédiate, mais via une restitution ultérieure

À condition qu'il soit satisfait à un certain nombre de conditions dans le cadre d'une rénovation énergétique (cf. infra), on peut demander, après l'exécution de certains travaux au bien donné, dans un délai de cinq ans après la donation, la restitution d'une part du droit de donation qui a été payé antérieurement selon les tarifs 'ordinaires'. Pour ce faire, une demande en restitution doit être introduite au plus tard six mois après l'expiration de la cinquième année qui suit la date de l'acte de donation.

! Si toutes les conditions étaient précédemment remplies, la demande peut aussi être introduite avant l'expiration de ce délai.

#### 3.6.2. Tarifs finaux (après restitution faisant suite à la réalisation des conditions)

#### A. Tarifs de base et tableau en ligne directe et entre partenaires

Pour une part brute de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
—	150.000 EUR	3 %	—
150.000 EUR	250.000 EUR	4.500 EUR	6 %
250.000 EUR	450.000 EUR	10.500 EUR	12 %
450.000 EUR	—	34.500 EUR	18 %



## B. Tarifs de base et tableau entre toutes autres personnes

Pour une part brute de

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	150.000 EUR	9 %	–
150.000 EUR	250.000 EUR	13.500 EUR	17 %
250.000 EUR	450.000 EUR	30.500 EUR	24 %
450.000 EUR	–	78.500 EUR	31 %

### 3.6.3. Conditions pour pouvoir bénéficier de ce tarif réduit par le biais de la restitution

Pour pouvoir bénéficier du taux réduit susmentionné (via la restitution), les conditions de fonds suivantes doivent être remplies:

- Le bien immobilier doit être sis en Région flamande.
- Au moins un donataire doit faire effectuer les travaux de rénovation.
- Il n'est nulle part requis que ces travaux doivent être effectués par le plein propriétaire du bâtiment. Si le donateur donne un bâtiment avec réserve d'usufruit et que le donataire, nu-propriétaire, fait ensuite effectuer les travaux de rénovation, par lesquels il est satisfait à cette condition, sur la base de la loi ou sur base d'une clause dans l'acte de donation.
- Les travaux de rénovation doivent se rapporter aux travaux suivants (et cela doit en outre être attesté par le ou les entrepreneurs:
  - isolation de toiture ou de sol de combles nouvellement posé;
  - isolation de mur creux nouvellement posé dans un mur extérieur;
  - isolation nouvellement posée à l'extérieur d'un mur extérieur;
  - isolation de sol nouvellement posée sur terrain ferme ou d'isolation nouvellement posée sur le plafond d'une cave ou d'un espace aéré sous un espace chauffé;
  - collecteurs solaires nouvellement posés, utilisés pour la production d'eau chaude sanitaire;
  - installation d'une nouvelle pompe à chaleur;
  - remplacement de vitrage existant y compris le châssis dans les habitations, unités d'habitation ou bâtiments concernés;
  - adaptation d'éclairage économisant l'énergie.
- Les travaux de rénovation doivent être effectués dans les cinq ans à partir de la date de l'acte de donation. Si la donation se fait sous condition suspensive, le délai de cinq ans court à partir de la date de la réalisation de la condition suspensive.
- Les travaux de rénovation effectués doivent se faire au moins pour un montant total de 10.000 EUR (hors TVA).
- Les travaux de rénovation doivent être facturés par les attributaires des travaux. Il ne peut donc pas s'agir de l'achat des matériaux pour des travaux qui ont été effectués par le donataire ou une connaissance ou un membre de famille, qui n'est pas entrepreneur.

! Même des biens qui ne sont pas des habitations peuvent bénéficier du taux réduit par le biais de la restitution.

! Il suffit que les travaux soient effectués pour le compte des donataires pour que tous les autres donataires puissent bénéficier de la restitution (même si ces autres donataires ont cédé le bien avant l'exécution des travaux à un des donataires qui effectue plus tard les travaux.

! Les donataires ne sont pas obligés de conserver le bien pendant cinq ans, et même pas si c'est le donataire qui a fait effectuer ces travaux.

### 3.6.4. Manière dont la restitution doit être demandée

Le donataire qui souhaite obtenir la restitution sur sa part du droit de donation doit introduire une demande en restitution au plus tard dans un délai de six mois qui suit l'expiration du délai de cinq ans qui suit la date de l'acte de donation. Si les travaux de rénovation ont été effectués antérieurement, la restitution peut aussi être demandée antérieurement. Si la donation se fait sous condition suspensive, la demande doit être introduite au plus tard dans le délai de six mois qui suit l'expiration du délai de cinq ans après la date de la réalisation de la condition suspensive.

La demande peut être introduite par courrier postal auprès du Vlaamse Belastingdienst (Vlabel), Vaartstraat 16, 9300 AALST, ou en ligne via le formulaire de contact à l'adresse <http://belastingen.vlaanderen.be/> email ou par fax: 053 72 23 75.

Une copie des factures doit être jointe à la demande ainsi qu'une copie de l'attestation dans laquelle l'entrepreneur confirme que les travaux se rapportent à des travaux mentionnés ci-dessus.

! Dans l'acte de donation lui-même, il ne faut pas faire mention du fait qu'on demandera éventuellement la restitution.

! Bien qu'il suffise qu'un des donataires fasse effectuer les travaux de rénovation pour son compte, la demande devra être introduite par tous les donataires vu que tous les donataires peuvent demander une part du droit de donation.

! La réduction pour charge d'enfants (supra 3.5.2.) et l'abattement pour une personne handicapée ou un enfant handicapé (supra 3.5.3.) sont maintenus si le donataire demande la restitution du droit de donation sur base des tarifs mentionnés ci-dessus.

## 3.7. TARIF RÉDUIT POUR LA DONATION DE BÂTIMENTS AVEC ATTESTATION DE CONFORMITÉ QUI SONT DONNÉS EN LOCATION POUR UNE DURÉE MINIMUM DE NEUF ANS

### 3.7.1. Pas d'application immédiate, mais via une restitution ultérieure

Pour les donations qui ont eu lieu après le 30 juin 2015, on peut demander, après location du bien donné dans le délai de trois ans après la donation, la restitution d'une partie du droit de donation qui a été antérieurement payé

! De même, après l'obtention de la restitution, l'on reste soumis à un certain nombre de conditions. Ainsi, l'habitation devra effectivement être donnée en location pendant neuf années. S'il n'a pas été satisfait à cette condition, on doit reverser le montant restitué et payer en outre un accroissement d'impôts de 20 %.

### 3.7.2. Tarifs finaux (après restitution après réalisation des conditions)

Les tarifs sont identiques à ceux pour les bâtiments qui sont soumis à une restauration énergétique importante (supra 3.6.2.), à savoir

**A. Tarifs de base et tableau en ligne directe et entre partenaires**

Pour une part brute de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	150.000 EUR	3 %	–
150.000 EUR	250.000 EUR	4.500 EUR	6 %
250.000 EUR	450.000 EUR	10.500 EUR	12 %
450.000 EUR	–	34.500 EUR	18 %

**B. Tarifs de base et tableau entre toutes autres personnes**

Pour une part brute de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	150.000 EUR	9 %	–
150.000 EUR	250.000 EUR	13.500 EUR	17 %
250.000 EUR	450.000 EUR	30.500 EUR	24 %
450.000 EUR	–	78.500 EUR	31 %

**3.7.3. Conditions pour pouvoir bénéficier de ce tarif réduit par restitution**

Pour pouvoir bénéficier du taux réduit susmentionné (via la restitution), les conditions de fonds suivantes doivent être remplies:

- Le bien immeuble doit être sis en Région flamande.
- Le bien immeuble doit être une habitation.
- Dans un délai de trois ans à compter de la date de l'acte de donation, une attestation de conformité conforme au Code flamand du Logement doit être obtenue. Le délai de trois ans court à partir de la date de l'acte de donation authentique. Si la donation se fait sous condition suspensive, le délai de cinq ans court à partir de la date de la réalisation de la condition suspensive. L'attestation de conformité doit dater en outre d'après de la date de l'acte de donation.
- Il faut conclure, dans ce même délai de trois ans à partir de la date de l'acte de donation ou de la date de réalisation de la condition suspensive, un contrat de bail enregistré pour le bien donné. Le contrat de bail doit dater d'après la date de l'acte de donation, mais nulle part il n'est exigé que le locataire ne puisse pas avoir habité précédemment dans le bien donné. Le contrat de bail doit obligatoirement être enregistré et prévoir une durée minimum de neuf ans.

! Le contrat de bail ne doit pas nécessairement être conclu par donataire. Quand le donateur s'est par exemple réservé l'usufruit, un bail conclu par le donateur-usufruiteur remplit également les conditions.

! Il n'est nulle part requis que le donataire doive conserver le bien donné pendant une période déterminée. La restitution peut également être obtenue si le bien a entre-temps été vendu à un tiers, à condition qu'il soit satisfait (et qu'il reste satisfait, voir 3.7.5.) à toutes les conditions.

**3.7.4. Manière dont la restitution doit être demandée**

Le donataire qui souhaite obtenir la restitution de sa part du droit de donation doit introduire une demande en restitution au plus tard dans un délai de six mois à compter de l'expiration du délai de trois ans. Si la donation se fait sous condition suspensive, la demande doit être introduite au plus tard le délai de six mois qui suit l'expiration du délai de cinq ans après la date de la réalisation de la condition suspensive. La restitution peut aussi être demandée antérieurement.

Tous les donataires ne sont pas obligés de demander la restitution pour leur part légale dans le droit de donation payé. On ne peut en effet pas perdre de vue que s'il n'est pas satisfait aux conditions de conservation, non seulement le droit de donation restitué sera à nouveau recou-

vré, mais l'on devra payer en outre un accroissement d'impôt de 20 % sur la part restituée.

La demande en restitution peut être introduite par courrier postal auprès du Vlaamse Belastingdienst (Vlabel), Vaartstraat 16, 9300 AALST, ou en ligne via le formulaire de contact à l'adresse <http://belastingen.vlaanderen.be/> email ou par fax: 053 72 23 75.

Une copie de l'attestation de conformité et du contrat de bail enregistré doit être jointe à la demande.

! Dans l'acte de donation lui-même, il ne faut pas faire mention du fait qu'on demandera éventuellement la restitution.

! Bien qu'il suffit que l'habitation soit donnée en location dans les conditions mentionnées ci-dessus et que le contrat de bail ne doit donc pas nécessairement être conclu par tous donataires ensemble (et même pas nécessaire par les donataires), la demande en restitution devra être introduite par chaque donataire qui souhaite obtenir la restitution d'une partie de sa part légale du droit de donation payé.

! La réduction pour charge d'enfants (supra 3.5.2.) et l'abattement pour une personne handicapée ou un enfant handicapé (supra 3.5.3.) sont maintenus si le donataire demande la restitution du droit de donation sur base des tarifs mentionnés ci-dessus.

**3.7.5. Conditions au maintien de la restitution**

Pour que la restitution mentionnée ci-dessus reste maintenue, l'habitation doit être donnée aussi effectivement en location pendant neuf ans. Si le contrat de bail est terminé de manière anticipée, un nouveau bail devra être contracté dans un délai de six mois suivant sa cessation, sinon le montant restitué devra à nouveau être versé au Service flamand des impôts. Chaque nouveau bail qui est conclu doit être contracté avec une attestation de conformité valide conformément au Code flamand du logement.

La cessation anticipée doit être communiquée à Vlabel. En outre, une copie du nouveau contrat de bail enregistré et de l'attestation de conformité doit être délivrée à Vlabel.

! Le nouveau contrat de bail qui est conclu ne doit pas à nouveau être nécessairement clôturé pour une période de 9 ans. En revanche, il y a l'obligation que l'habitation soit au bout du compte donnée en location pendant 9 ans avec une attestation de conformité valide.

**3.7.6. Sanction si les conditions au maintien de la restitution ne sont pas remplies**

Si l'habitation n'est pas donnée en location pendant un délai de neuf ans (que ce soit ou non avec une ou plusieurs de périodes intermédiaires sans location de max. six mois), le montant antérieurement restitué sera réclamé via une imposition complémentaire enrôlée au nom de chaque donataire qui avait demandé la restitution, et ce pour ce qui concerne leur part légale dans le droit de donation.

Le droit de donation restitué n'est toutefois pas dû si le non-respect de l'engagement est la conséquence de la force majeure.

De même un accroissement d'impôt de 20 % est dû sur le montant qui doit être restitué. Le donataire qui n'a pas demandé la restitution ne sera donc redevable d'aucun accroissement d'impôt. Si, du fait de la cause majeure, aucun supplément n'est dû, aucun accroissement d'impôt ne peut être réclamé.

L'absence de nouvelle location dans le délai (de six mois) qui suit la cessation anticipée du contrat de bail précédent doit être communiquée à Vlabel. Cela peut se faire par courrier postal auprès du Vlaamse Belastingdienst (Vlabel), Vaartstraat 16, 9300 AALST, ou en ligne via le

formulaire de contact à l'adresse <http://belastingen.vlaanderen.be/email> ou par fax: 053 72 23 75.

### 3.8. MESURE TEMPORAIRE POUR LA DONATION DE TERRAINS À BÂTIR (JUSQU'AU 31 DÉCEMBRE 2019)

#### 3.8.1. Généralité

Le régime de la donation des terrains à bâtir a été instauré comme mesure temporaire le 1er janvier 2003 et a été prorogé déjà un certain nombre de fois. La dernière prolongation court jusqu'au 31 décembre 2019.

Jusqu'au 31 décembre 2019, une parcelle de terrain à bâtir située en Région flamande peut faire l'objet d'une donation à un taux spécifique.

Tant la donation de la pleine propriété que de la nue-propriété ou la donation de l'usufruit peut bénéficier du taux réduit. La donation d'une part indivise est également possible.

En principe, le terrain doit être non bâti, mais des constructions ou des restes de construction dont la valeur, en rapport avec la parcelle non bâtie, est à négliger, n'exclut pas l'application du taux réduit. Citons à titre d'exemples, un pigeonnier, une cabane de jardin, une ruine. Le taux réduit s'applique seulement si au moins un des donataires, dans les 5 années qui suivent la donation, a établi sa résidence principale dans une habitation qui est érigée sur le terrain après la donation (voir plus loin pour les conditions).

Depuis la baisse générale des tarifs pour les donations immobilières (au 1er juillet 2015), il est dans beaucoup de cas préférable de bénéficier du tarif 'ordinaire' (*supra* 3.5.1.). Le droit de donation flamand ne sera inférieur que pour une donation en ligne directe et entre partenaires jusqu'à une tranche imposable de ± 68.500 EUR. Il n'y a pas d'obligation de demander le tarif qui est applicable à la donation d'un terrain à bâtir si le tarif ordinaire est plus avantageux.

Pour une part brute de:

plus de,	Mais pas plus de	Obtention par frères et sœurs		Obtention par oncles, tantes, neveux et nièces		Obtention par toutes autres personnes	
		Les droits de donation dus s'élèvent à	Plus sur l'excédent	Les droits de donation dus s'élèvent à	Plus sur l'excédent	Les droits de donation dus s'élèvent à	Plus sur l'excédent
–	150.000 EUR	10 %	–	10 %	–	10 %	–
150.000 EUR	175.000 EUR	15.000 EUR	50 %	15.000 EUR	55 %	15.000 EUR	65 %
175.000 EUR	–	27.500 EUR	65 %	28.750 EUR	70 %	31.250 EUR	80 %

#### 3.8.3. Conditions

- Le terrain doit être situé en Région flamande (et en outre naturellement les droits de donation flamands doivent être d'application, ce qui signifie que le domicile fiscal du donateur doit être situé en Région flamande, éventuellement en tenant compte d'une période de 5 ans avant la donation).
- La parcelle doit être destinée à la construction d'habitations conformément aux prescriptions urbanistiques, ce qui signifie qu'elle doit être située dans une zone d'habitation.
- Le donataire qui veut bénéficier du taux réduit doit être une personne physique.
- Le donataire (ou l'un d'eux) doit établir dans les 5 ans à compter de la date de l'acte de donation ou sa résidence principale dans l'habitation qui a été érigée sur ce terrain.
- En outre, on doit expressément mentionner dans l'acte de donation notarié que la parcelle située en Région flamande est destinée à la construction d'habitations conformément aux prescriptions urbanistiques et et quel(s) donataire(s), s'engage(nt) à établir dans les cinq ans à compter de la date de l'acte sa(leur) résidence principale à l'adresse du bien reçu.

#### 3.8.2. Taux et tableau

##### A. En ligne directe et entre partenaires

Dans le cas de donation de terrains à bâtir qui sont soumis à la réglementation flamande, le taux progressif ordinaire en ligne directe et entre partenaires est réduit jusqu'au 31 décembre 2019, de 2 % jusqu'à la tranche de 150.000 EUR. À partir de 150.000 EUR, les taux ordinaires restent d'application.

Par conséquent, le taux réduit sur le droit de donation sera prélevé suivant le taux mentionné dans le tableau suivant. Pour une part brute de:

plus de,	mais pas plus de	les droits de donation flamands dus s'élèvent à	plus sur l'excédent
–	12.500 EUR	1 %	–
12.500 EUR	25.000 EUR	125 EUR	2 %
25.000 EUR	50.000 EUR	375 EUR	3 %
50.000 EUR	100.000 EUR	1.125 EUR	5 %
100.000 EUR	150.000 EUR	3.625 EUR	8 %
150.000 EUR	200.000 EUR	7.625 EUR	14 %
200.000 EUR	250.000 EUR	14.625 EUR	18 %
250.000 EUR	500.000 EUR	23.625 EUR	24 %
500.000 EUR	–	83.625 EUR	30 %

##### B. À toutes les autres personnes

Les autres taux (taux entre frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces et entre étrangers) sont portés à 10 % jusqu'à la tranche de 150.000 EUR. À partir de 150.000 EUR, on continue à appliquer pour ces donations les taux progressifs ordinaires.

Nous vous proposons ci-dessus une présentation de ces taux pour les terrains à bâtir sous forme d'un tableau.

#### 3.8.4. Sanction s'il n'est pas satisfait (dans le délai) à la condition d'établissement de la résidence principale

Si cette condition d'établissement de résidence principale n'est pas respectée, la sanction est la suivante:

- si le donataire qui s'était engagé ne respecte pas son engagement d'établissement de sa résidence principale, ce donataire est tenu de payer des droits complémentaires portant sur sa propre part dans la donation. Un accroissement d'impôt de 20 % est également dû sur ces droits complémentaires.
- si aucun des donataires qui s'étaient engagés ne respecte pas son engagement d'établissement de sa résidence principale, tous les donataires qui s'étaient engagés et qui n'ont pas respecté leur engagement, sont solidairement tenus au paiement de tous les droits complémentaires portant sur les parts de leurs codonataires qui n'avaient pas contracté eux-mêmes ces engagements. Tant qu'au moins un des donataires qui a contracté cet engagement le respecte, aucun droit complémentaire et intérêts ne sont donc dus sur la part de ce donataire et sur la part des donataires qui n'ont pas contracté eux-mêmes l'engagement.

! Aucun droit complémentaire n'est dû, et donc pas non plus d'accroissement d'impôt, si le non-respect des engagements est à mettre sur le compte de la force majeure.

! En cas de donation d'un terrain à bâtir au taux réduit, le donataire n'a pas droit à la réduction pour enfants de moins de 21 ans.

### 3.8.5. Abattement unique pour une personne handicapée ou un enfant handicapé

#### Généralités

Depuis le 1er juillet 2015, un abattement ou une exemption s'applique pour le terrain à bâtir qui est donné à une personne handicapée ou à un enfant handicapé avec application du taux réduit.

#### Enfant handicapé ou personne handicapée

Pour la définition de l'« enfant handicapé », il est renvoyé à la définition qui est retenue dans la Loi générale relative aux allocations familiales. Pour la définition de la « personne handicapée », il est renvoyé à la définition du Code des impôts sur le revenu.

#### Abattement unique

Il s'agit d'un abattement qui ne peut être obtenu qu'une seule fois si plusieurs donations ont lieu entre le même donateur et le même donataire. Cet abattement ne doit donc pas nécessairement être demandé lors de la première donation qui a lieu entre les mêmes personnes.

#### Montant de l'abattement

L'abattement est calculé sur la base imposable de la part qui est donnée à l'enfant handicapé ou à la personne handicapée et il diffère selon le degré de parenté entre le donateur et le donataire.

Dans le cas d'une donation à un enfant handicapé, ou à une personne handicapée en ligne directe ou entre les partenaires, l'abattement est égal à la somme qui est obtenue par l'application de la formule suivante :

$(3.000 \text{ EUR}) \times (\text{chiffre, repris dans le tableau ci-après selon l'âge du bénéficiaire}).$

Coefficient d'âge	Âge de la personne sur la tête de laquelle la rente est établie, en années
18	≤ 20
17	> 20-30
16	> 30-40
14	> 40-50
13	> 50-55
11	> 55-60
9,5	> 60-65
8	> 65-70
6	> 70-75
4	> 75-80
2	> 80

Pour les donations entre toutes autres personnes, l'abattement est égal à la somme qui est obtenue comme suit :

$(1.000 \text{ EUR}) \times (\text{chiffre, repris dans le tableau ci-après selon l'âge du bénéficiaire}).$

#### Formalités

L'abattement doit expressément être demandé dans l'acte ou dans une mention au pied de l'acte et l'on doit également mentionner que les conditions de l'abattement sont remplies. Il faut donc mentionner que le donataire est en

effet un enfant handicapé ou une personne handicapée et qu'entre le donateur et le donataire une donation a encore eu lieu qui a bénéficié de cette réduction de la base imposable.

S'il n'est pas satisfait à ces conditions de forme, cela peut être rectifié par l'introduction d'une réclamation contre l'avertissement-extrait de rôle dans le délai de trois mois après le troisième jour ouvrable qui suit la date d'expédition mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle.

### 3.8.6. La réserve de progressivité pour les donations de biens immobiliers qui ont été effectuées dans les trois ans qui précèdent la donation

En cas de donation d'un terrain à bâtir, on tiendra compte du taux des droits de donation, compte tenu des donations éventuelles d'autres biens immobiliers entre les mêmes parties au cours de la période de 3 ans qui précède la nouvelle donation (voir ci-avant 1.3.4.). Pour ce qui concerne les biens immobiliers qui font partie d'une « entreprise » qui a fait l'objet antérieurement d'une donation, voir ci-après 3.10. À l'inverse, on devra également tenir compte en cas de donation d'un autre bien immobilier des donations de terrain à bâtir qui ont lieu dans les 3 ans qui précèdent la nouvelle donation.

### 3.8.7. Réserve de progressivité en cas de décès

Les donations qui ont été enregistrées dans les trois ans qui précèdent le décès doivent être déclarées dans la déclaration de succession (voir ci-avant 1.3.4.). Ces donations ne sont donc pas imposées comme telles en droit de succession, mais il en est en principe quand même tenu compte pour le calcul des droits de succession sur les biens de la succession. Il existe un certain nombre d'exceptions à ce principe général. C'est ainsi que pour la détermination du taux en droits de succession, il ne devra pas être tenu compte de la donation des terrains à bâtir qui ont bénéficié du taux réduit « en ligne directe et entre partenaires ». La donation de terrains à bâtir à d'autres – taux réduit de 10% jusqu'à la tranche de 150.000 EUR – est soumise à la réserve de progressivité en cas de décès (voir à ce propos également le 1.6.6.).

! Il n'est pas tenu compte pour la réserve de progressivité en cas de décès de la donation de terrains à bâtir en ligne directe et entre les partenaires, alors que pour la réserve de progressivité en matière de droits de donation en cas de donations successives – voir le point précédent – il est tenu compte de ces donations de terrains à bâtir en ligne directe et entre les partenaires.

Bien que le taux pour la donation d'un terrain à bâtir est dans beaucoup de cas supérieur au tarif ordinaire pour la donation de biens immeubles, cela peut parfois tout de même s'avérer utile, dans le cas d'une donation en ligne directe et entre partenaires, d'opter pour ce taux de sorte que la réserve de progressivité ne joue pas en cas de décès du donateur dans les 3 ans qui suivent la donation.

#### EXEMPLE

Un père possède une habitation d'une valeur de 200.000 EUR et un terrain à bâtir d'une valeur de 100.000 EUR. Il souhaite donner ce terrain à bâtir à son fils unique. Le droit de donation flamand est calculé comme suit :

Hypothèse 1: le fils opte pour le tarif ordinaire (voir 3.5.1.)

L'impôt de donation s'élève à 3.000 EUR (3 % sur 100.000 EUR).

Hypothèse 2: le fils opte pour le taux de donation applicable aux terrains à bâtir et satisfait donc aux conditions (voir 3.8.3.)

L'impôt de donation flamand s'élève à 3.625 EUR (voir tableau 3.8.2.).

Une année plus tard, le père décède.

L'impôt de succession sur l'habitation résiduelle est calculé comme suit du fait de la règle de la réserve de progressivité en cas de décès qui s'applique si le fils a opté pour le tarif ordinaire (hypothèse 1) (voir tableau 1.6.1.):

$150.000 \times 9\% = 13.500 \text{ EUR};$

$50.000 \times 27\% = 13.500 \text{ EUR}$ , donc total du droit de succession sur le patrimoine immobilier de 27.000 EUR.

Si le fils a opté en cas de donation pour le taux (plus élevé) de donation applicable aux terrains à bâtir (hypothèse 2), le droit de succession est calculé comme suit:

$50.000 \times 3\% = 1.500 \text{ EUR}$ ;

$150.000 \times 9\% = 13.500 \text{ EUR}$ , donc total du droit de succession sur le patrimoine immobilier de 15.000 EUR.

### 3.9. DONATION DE BIENS MEUBLES

#### 3.9.1. Taux

En ligne directe et entre partenaires, toute donation de biens meubles est taxée à 3 %. Pour toutes les autres donations (entre frères et sœurs, mais aussi entre étrangers) le taux s'élève à 7 %.

! En cas de donation d'un bien mobilier au taux réduit, le donataire n'a pas droit à la réduction pour enfant de moins de 21 ans.

#### 3.9.2. Réserve de progressivité (en cas de donations successives et en cas de décès)

Du fait que la donation des biens mobiliers est enregistrée à un taux fixe, cela n'a pas de sens de tenir compte, pour déterminer les taux des droits de donation, des donations qui ont déjà été effectuées dans le passé (période de 3 ans avant donation). La réserve de progressivité applicable en ce qui concerne les droits de donation en cas de donations successives qui ont lieu dans un délai de 3 ans, reste donc limitée en Région flamande aux biens immobiliers (voir à ce propos également 3.5.4. et 3.8.6.). Pour le calcul de la réserve de progressivité en cas de donations de biens immobiliers, il n'est tenu compte que des biens immobiliers antérieurement donnés (et donc pas de la donation antérieure des biens mobiliers).

De même, la réserve de progressivité en cas de décès (voir ci-avant 1.3.4.) ne tient pas compte des biens mobiliers enregistrés au taux fixe. Ainsi dans le cas de décès dans les 3 ans qui suivent cette donation, on ne tiendra pas compte pour déterminer le tarif progressif de succession des donations de biens mobiliers aux ayants droit qui ont été enregistrées au taux réduit flamand de 3 ou 7 % (voir aussi 1.6.6.).

! Seules les donations mobilières soumises aux droits de donation flamands sont exclues de cette réserve de progressivité. Mais, il faudra tenir compte, pour ce qui concerne les droits de succession, des éventuelles donations de biens meubles qui ont été enregistrées au taux réduit wallon ou bruxellois applicable aux donations de biens meubles.

### 3.10. DONATION D'ACTIFS D'UNE ENTREPRISE FAMILIALE OU D' ACTIONS OU PARTS D'UNE SOCIÉTÉ FAMILIALE

#### 3.10.1. TAUX

En Région flamande, une exonération sur la donation d'actif d'une entreprise familiale ou sur la donation des actions ou parts d'une société familiale s'applique si la donation se fait par acte authentique et ce qu'il y ait ou non un degré de parenté entre le donateur et le donataire.

#### 3.10.2. Quelles donations peuvent bénéficier de l'exonération?

- Les actifs qui sont investis à titre professionnel par le donateur ou son partenaire, dans une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale, qui est exploitée ou exercée personnellement par le donateur et/ou son partenaire, en collaboration ou non avec d'autres personnes (ce qu'on appelle ci-après l'entreprise familiale);

Les biens immobiliers qui sont affectés ou destinés principalement à l'habitation et qui font partie de l'entreprise (parce qu'ils sont utilisés partiellement à des fins professionnelles), ne peuvent pas bénéficier de l'exonération et ils seront donc taxés séparément au taux progressif ordinaire.

! Il n'est plus exigé que tous les actifs de l'entreprise soient donnés. Si le donateur souhaite donner l'entreprise en différentes étapes, il sera toutefois à chaque fois requis que le donateur ou son partenaire exploite encore toujours l'entreprise au moment de la nouvelle donation, que ce soit ou non conjointement avec d'autres.

Les actions ou parts (ainsi que les certificats d'actions ou parts) dans une société familiale, dont le siège de direction effective est situé dans l'un des États membres de l'Espace Economique Européen, à condition que les actions de la société au moment de la donation appartiennent, suivant le cas pour au moins 50 % ou 30 % en pleine propriété au donateur et/ou à sa famille.

Seules les parts bénéficiaires avec droit de vote peuvent bénéficier du taux réduit, de même que les certificats d'actions ou parts émises par des personnes morales dont le siège est situé dans un des États membres de l'Espace économique européen, pour la représentation des actions ou parts des sociétés familiales. Les actions ou parts sans droit de vote sont donc exclues du régime de faveur.

Pour pouvoir bénéficier du taux réduit, la société doit

- soit avoir pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale;
- soit détenir au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe ayant son siège de direction effective dans l'un des États membres de l'Espace économique européen et avoir pour objet une des activités mentionnées ci-dessus.

La société dont les rémunérations, charges sociales et pensions représentent un pourcentage égal ou inférieur à 1,50 % des actifs totaux et qui possède des terrains et bâtiments qui représentent plus de 50 % des actifs totaux est en principe exclue du taux réduit parce qu'elle est réputée ne pas exercer d'activité économique réelle. Les donataires peuvent toutefois prouver que la société exerce bel et bien une activité économique réelle et ainsi bénéficier de l'exonération.

En outre, il doit s'agir d'une 'société familiale' ce qui signifie que les actions ou parts

- soit appartiennent pour au moins 50 % en pleine propriété au donateur et/ou à sa famille;
- soit appartiennent pour au moins 30 % au donateur et/ou à sa famille s'il est:
  - soit le propriétaire à part entière d'au moins 70 % des actions de la société ensemble avec un autre actionnaire et sa famille,
  - soit le propriétaire à part entière d'au moins 90 % des actions de la société ensemble avec deux autres actionnaires et leur famille.

! Une société avec 3 branches familiales peut donc bénéficier de l'exonération à condition que le donateur et sa famille détiennent en pleine propriété au moins 30 % des actions ou parts.

! On entend par famille:

- le partenaire (selon la définition reprise ci-dessus),
- les parents en ligne directe de même que leurs partenaires,
- les collatéraux jusqu'au 2ème degré et leurs partenaires,
- les enfants de frères et sœurs.

#### 3.10.3. Conditions à l'obtention de l'exonération

Pour pouvoir bénéficier de l'exonération

- la donation doit se faire par acte authentique,



- un certain nombre de déclarations doivent être reprises dans l'acte ou dans une mention en bas de l'acte,
- les documents suivants doivent être délivrés au Service fiscal flamand dans les 7 jours à compter du jour ouvrable qui suit la date de l'enregistrement de l'acte de donation:
  - a) En cas de donation d'une **entreprise familiale**
    - une copie de la dernière déclaration fiscale introduite par le donateur pour l'impôt des personnes physiques;
  - b) En cas de donation d'une **société familiale**
    - des copies des comptes annuels approuvés des trois exercices qui précèdent la donation, établis conformément à la législation comptable en vigueur du lieu où le siège social est établi si le siège social de l'entreprise ou de la société ne se situe pas en Belgique;
    - des copies du registre des actionnaires, valable en droit, ou, à défaut, des procès-verbaux, signés par tous les actionnaires, de la dernière assemblée générale précédant la donation dont ressort sans équivoque les participations;
    - une copie des statuts coordonnés, tels qu'ils sont d'application le jour de la donation.

! Jusqu'au 31 décembre 2014, il existait une obligation de demander préalablement une attestation au Service fiscal flamand (Vlabel). Vu que c'est désormais Vlabel qui a repris le service de la perception et du recouvrement des droits de donation flamands au SPF Finances (fédéral), une telle attestation n'est plus requise puisque le service qui délivre l'attestation est le même que le service chargé du recouvrement de l'impôt. Pour les droits de donation, il reste toutefois la possibilité de demander préalablement une attestation, de telle sorte que le donateur et le donataire aient à l'avance la certitude que la donation tombe sous l'exonération.

! En principe, il faut introduire dans un délai de 7 jours à compter du jour ouvrable qui suit la date de l'enregistrement de l'acte de donation authentique un dossier comprenant des informations et des pièces probantes auprès du Service fiscal flamand (Vlabel) (voir ci-dessus). Mais si une attestation a été préalablement demandée et obtenue, il suffit que le notaire se réfère à l'attestation obtenue lors de la présentation de l'acte. Si Vlabel souhaite davantage d'informations, elle pourra le demander.

### 3.10.4. Montant exonéré

En cas de donation d'une **entreprise familiale**, en principe tous les actifs qui font partie de l'entreprise sont exonérés des droits de donation.

Seuls les biens immeubles qui font partie, mais qui sont affectés ou destinés principalement à l'habitation, seront soumis au tarif progressif des droits de donation.

En cas de donation d'**actions ou parts d'une société familiale**, la valeur vénale des actions ou parts est entièrement exonérée. En cas de donation d'actions ou parts d'une société, qui ne satisfait pas elle-même à la condition d'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale, mais qui peut être considérée malgré tout comme une société familiale parce qu'elle détient au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe ayant son siège de direction effective dans l'un des États membres de l'EEE et qu'elle a pour objet une des activités mentionnées ci-dessus, l'exonération n'est accordée que sur les valeurs des actions ou parts de la société dans les filiales qui ont pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession et qui ont leur siège de direction effective dans un des États membres de l'Espace Economique Européen.

### Conditions au maintien de l'exonération

Pour conserver l'exonération en cas de donation des actifs d'une **entreprise familiale**, on doit satisfaire aux conditions suivantes:

- L'activité de l'entreprise familiale doit être poursuivie pendant une durée ininterrompue de 3 ans à compter de la date de l'acte authentique de donation. Il n'est donc pas exigé que cette activité soit poursuivie par le donataire. Le donataire ne doit pas non plus conserver la propriété des biens obtenus par donation. En outre, on peut aussi poursuivre une autre activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale.
- Les biens immeubles qui ont été donnés en application de l'exonération, ne peuvent pas être affectés ni destinés principalement à l'habitation pendant une durée ininterrompue de 3 ans à compter de la date de l'acte authentique de donation. On doit donc être prudent en cas de modification de la destination d'un bien immeuble, qui au moment de la donation, n'était pas affecté ni destiné principalement à l'habitation.

Pour conserver l'exonération en cas de donation **des actions ou parts d'une société familiale**, on doit satisfaire aux conditions suivantes

- La société familiale qui satisfait elle-même à la condition relative à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale, ne peut pas pendant les 3 années à compter de la date de la donation, devenir une société sans activité économique réelle. Cela signifie que les rémunérations, charges sociales et pensions ne peuvent représenter un pourcentage égal ou inférieur à 1,5 % des actifs totaux et simultanément que les terrains et bâtiments ne peuvent représenter plus de 50 % des actifs totaux, à moins que l'on puisse prouver que la société exerce une activité économique réelle.
- La société familiale qui ne satisfait pas elle-même à la condition en ce qui concerne l'activité, mais qui détenait au jour du décès au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe qui répond à ces conditions, devra continuer à détenir pendant 3 années ininterrompues au moins 30 % d'au moins une filiale directe qui répond à ces conditions. Il ne doit toutefois pas nécessaire qu'il s'agisse de la même filiale.
- L'activité de la société familiale doit être poursuivie sans interruption pendant 3 ans à compter de la date de la donation. De même, si la société exerçait une autre activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale, il est satisfait à la condition de maintien de l'activité.
- La société familiale doit établir des comptes annuels pendant 3 années et éventuellement des comptes annuels consolidés et les publier suivant les règles de l'État membre dans lequel elle a établi son siège.
- Le capital ne peut pas diminuer pendant une période ininterrompue de 3 années par des distributions ou des remboursements.
- Le siège de direction effective de la société familiale ne peut pas être déplacé pendant les 3 années qui suivent la donation vers un État qui n'est pas membre de l'Espace économique européen.

### 3.10.5. Sanction

S'il n'est plus satisfait aux conditions du maintien, des droits complémentaires sont en principe dus sur le tout.

Si, en cas de donation des **actions ou parts d'une société familiale**, il n'est pas satisfait à la condition de maintien du capital, l'exonération n'est également perdue que de manière proportionnelle.

! Les droits complémentaires ne sont pas dus et il n'y a donc pas de majoration d'impôt lorsque le non-respect des conditions de maintien résulte d'un cas de force majeure.

! Pour les donations d'une *entreprise familiale* qui a eu lieu avant le 1er janvier 2015, on applique encore la règle en vertu de laquelle si un bien immeuble est affecté ou destiné principalement à l'habitation, l'on ne subit qu'une perte partielle de l'exonération, à savoir dans la mesure où il n'est pas satisfait à la condition de maintien. Pour les donations effectuées à partir du 1er janvier 2015, ceci fut supprimé et par conséquent des droits complémentaires sont dus sur tous les actifs obtenus par succession si un bien immeuble qui faisait partie d'une entreprise familiale est affecté ou destiné principalement à l'habitation.

### 3.10.6. Réserve de progressivité (en cas de donation successive et en cas de décès)?

La donation d'une entreprise ou d'actions ou parts qui a lieu dans les 3 ans qui précèdent la donation d'un bien immeuble et qui a été enregistrée sous le régime de l'exemption flamand ne sera en principe pas prise en compte pour le calcul du taux lors d'une donation ultérieure. En revanche, on tiendra compte des biens immeubles principalement destinés à l'habitation qui comme part de l'entreprise ont quand même été imposés au taux progressif ordinaire.

Il en est ainsi d'un point de vue des droits de succession (en cas de décès dans un délai de 3 ans): il ne faudra pas tenir compte d'une donation d'entreprise ou de titres d'une société qui a été exemptée des droits de donation flamands. Toutefois, il faudra tenir compte des biens immobiliers affectés ou destinés principalement à l'habitation qui font partie de l'entreprise donnée et qui ont été taxés au taux progressif.

## 3.11. EXONÉRATION POUR LES TERRAINS EN JACHÈRE, NÉGLIGÉS OU SOUS-EXPLOITÉS (BROWNFIELD) QUI FONT PARTIE D'UN PROJET BROWNFIELD

### 3.11.1. Généralités

En Région flamande, on applique une exonération des droits de donation en cas de donation de terrains en jachères, négligés ou sous-exploités à condition que cette donation s'inscrive dans l'exécution d'un Projet Brownfield.

### 3.11.2. Conditions mises à l'obtention de l'enregistrement gratuit

- Le terrain doit faire partie d'un projet Brownfield faisant l'objet d'une convention Brownfield.

Un projet Brownfield est un ensemble déterminé de mesures structurelles qui, à travers le redéveloppement (réaménagement d'infrastructures, démolition, modernisation des constructions, etc.) d'un Brownfield, conduit à des réalisations sur le plan économique, social et environnemental.

- Une convention Brownfield est un accord conclu entre le Gouvernement flamand d'une part, et les acteurs (promoteurs, propriétaires fonciers, etc.) et régisseurs (autorités publiques subsidiaires et habilitantes, administrations locales, sociétés de développement provinciales, etc.) d'un projet Brownfield, d'autre part. La convention doit contenir des accords de travaux clairs entre toutes les administrations, les instances et les personnes concernées, de sorte que dès le début du projet, toute clarté est faite sur les conditions et les anticipations temporelles et procédurales en ce qui concerne la réutilisation du Brownfield. Ces conventions ne pouvaient initialement être conclues que jusqu'à la fin 2009. Le délai a été prolongé à plusieurs reprises et il a récemment été supprimé complètement, de sorte que la réglementation a acquis un caractère définitif.
- La donation doit se faire en vue de la réalisation d'un projet Brownfield.
- Il faut joindre à l'acte de donation présenté à l'enregistrement, une attestation confirmant l'obtention de l'exonération dans le cadre d'un projet Brownfield faisant l'objet d'une convention.

### 3.11.3. Conditions du maintien de la gratuité de l'enregistrement

- Le projet Brownfield doit démarrer dans les délais.
- Le projet Brownfield doit être réalisé dans les délais.
- Le projet Brownfield doit être effectué conformément aux conditions reprises dans la convention Brownfield.

Afin d'avoir tout de même une garantie que l'exonération d'impôt de donation a été obtenue correctement, on applique en outre, pour les donations à partir du 9 janvier 2017, le principe selon lequel l'impôt de donation est dû si le gouvernement flamand décide d'interrompre les négociations.

### 3.11.4. Sanction

Si les conditions mises au maintien de la gratuité ne sont pas (plus) remplies, le ou les bénéficiaires doivent le notifier à Vlabel. Dès ce moment, le droit de donation proportionnel est dû, mais la non-réalisation des conditions ne donne pas lieu au paiement d'un accroissement d'impôt. Les droits complémentaires sont également dus si, pour les actes de donation à partir du 9 janvier 2017, le gouvernement flamand décide d'interrompre les négociations. Aucun accroissement d'impôt n'est dû non plus dans ce cas.

! Les droits complémentaires ne sont pas dus lorsque le non-respect des conditions de maintien résulte d'un cas de force majeure.