

schrijven als *hernieuwbare inkomsten* in de vorm van vorderingen die een lichamelijke of onlichamelijke zaak aan de gerechtigde verschafft.

Ondanks de principiële terugwerkende kracht van de vervulling van de ontbindende voorwaarde, komen deze vruchten niet toe aan de legataris onder opschortende voorwaarde. De legataris onder ontbindende voorwaarde kan aldus van het goed genieten en er vrij en onbeperkt de vruchten van innen.

1.5. Rechtspositie van de legataris onder opschortende voorwaarde

De legataris onder opschortende voorwaarde is, hangende de voorwaarde, slechts titularis van een voorwaardelijk recht. De te zijnen gunste gedane beschikking wordt opgeschort tot aan het vervullen van de voorwaarde, zodat hij voordien niet over de eigendom of het bezit van de gelegateerde goederen beschikt³⁸. Indien hij een algemene legataris is, heeft hij dus de saisine niet³⁹. Indien hij een bijzondere legataris is, kan hij de afgifte van het legaat niet vorderen⁴⁰, zelfs niet ten bewarende titel met het oog op het vrijwaren van een recht op de vruchten, aangezien deze vruchten toekomen aan de legataris onder ontbindende voorwaarde⁴¹.

Er wordt wel aangenomen dat de legataris onder opschortende voorwaarde *daden tot bewaring* van zijn recht kan stellen. Zo mag hij de nietigheid van het testament in rechte vorderen of tussenkomen in een procedure betreffende de geldigheid van dit testament. Maar hij mag, behoudens andersluidende beschikking in het testament, vóór de vervulling van de voorwaarde geen waarborg eisen van diegenen die de goederen van de nalatenschap in bezit hebben (i.c. de legataris onder ontbindende voorwaarde), teneinde de ‘betaling’ of de voldoening van zijn legaat te vrijwaren⁴².

Naar luid van artikel 1040 BW vervalt zijn legaat, indien de legataris onder opschortende voorwaarde overlijdt vooraleer de voorwaarde is vervuld. Deze regel wordt gesteund op de vermoede wil van de testator en het ‘*intuitu personae*’ karakter van een legaat: de testator heeft immers enkel die *welbepaalde* legataris willen aanstellen en dus niet (noodzakelijk) ook diens rechtsopvolgers.

38. H. DE PAGE, t. VIII¹, p. 377, nr. 288.

39. R. DILLEMANS, *Testamenten*, p. 272, nr. 138.

40. H. DE PAGE, t. VIII¹, p. 377, nr. 288.

41. H. DE PAGE, *ibidem*, voetnoot 6.

42. F. LAURENT, t. XIII, nr. 539.

Artikel 1040 BW is evenwel slechts van aanvullend recht⁴³, zodat de testator in het dubbel voorwaardelijk legaat perfect kan voorzien dat de gelegateerde goederen zullen toekomen aan de legataris onder opschortende voorwaarde of – indien hij reeds overleden zou zijn op het ogenblik van de vervulling van de voorwaarde – aan diens erfopvolgers. De reeds hogervermelde rechtspraak bevat overigens verschillende voorbeelden, waarin werd afgeweken van de regel vervat in artikel 1040 BW.

Indien de voorwaarde tot vervulling komt, wordt de legataris onder opschortende voorwaarde een zuiver en eenvoudig legataris en dit met terugwerkende kracht. Artikel 1179, eerste lid BW is immers eveneens van toepassing op legaten onder voorwaarde. Ten gevolge van de terugwerkende kracht van de voorwaarde, wordt hij geacht zijn rechten rechtstreeks te verkrijgen uit de nalatenschap van de testator en niet uit de nalatenschap van de legataris onder ontbindende voorwaarde, wiens legaat aanstelling retroactief verdwijnt. Wanneer de voorwaarde tot vervulling komt, zal de legataris onder opschortende voorwaarde met andere woorden geacht worden de enige en definitieve legataris te zijn van de testator.

Indien de voorwaarde niet verwezenlijkt wordt, zal het legaat geacht worden nooit te zijn gemaakt.

2. Erfbelasting

2.1. Slechts één belastbare overgang

Wat de gevolgen van het dubbel voorwaardelijk legaat op de erfbelasting betreft, dient in het algemeen gewezen te worden op het feit dat er slechts één belastbare overgang in aanmerking wordt genomen, ongeacht of de voorwaarde al dan niet tot vervulling komt. Dit volgt logischerwijze uit de werking van het dubbel voorwaardelijk legaat, waarbij immers slechts een van beide legatarissen zal geacht worden de enige en definitieve legataris te zijn. Het weerhouden van (slechts) één belastbare overgang bij het dubbel voorwaardelijk legaat wordt bevestigd in de klassieke fiscale rechtsleer ter zake⁴⁴.

Op welke wijze wordt praktisch voor de heffing van de successierechten of de erfbelasting te werk gegaan? Dit vergt een onderzoek van de toepasselijke heffingsregels.

⁴³. Dit wordt algemeen aanvaard; zie bijv. R. DEKKERS en H. CASMAN, o.c., p. 748, nr. 1212 *in fine*.

⁴⁴. O. VAN ACOLEYEN, o.c., nr. 57, 3°, p. 102 en voetnoot 238; M. DONNAY, o.c., nr. 158, 2°, p. 102.

2.2. Toepasselijke heffingsregels

Het legaat onder ontbindende voorwaarde maakt de successiebelasting onmiddellijk opeisbaar, alsof het een zuiver en eenvoudig legaat zou betreffen. Met het legaat onder opschortende voorwaarde daarentegen wordt voor de heffing voorlopig geen rekening gehouden.

Deze heffing in de nalatenschap van de testator blijft definitief, indien de legataris onder opschortende voorwaarde op het ogenblik van het overlijden van de legataris onder ontbindende voorwaarde reeds vooroverleden zou zijn (in welk geval het legaat onder opschortende voorwaarde immers reeds vervallen is; cf. art. 1040 BW) of indien de ontbindende voorwaarde ontbreekt. De legataris onder ontbindende voorwaarde wordt dan immers geacht de enige en definitieve legataris te zijn. De in de nalatenschap van de testator te zijnen laste geheven rechten blijven in voorkomend geval dus definitief verworven door de Schatkist. Hetzelfde geldt indien de legataris onder opschortende voorwaarde zou verzaken aan zijn legaat.

Indien de voorwaarde daarentegen wel tot vervulling komt, wordt het legaat aan de legataris onder ontbindende voorwaarde retroactief ontbonden en komen de gelegateerde goederen aan de legataris onder opschortende voorwaarde toe. Er wordt aangenomen dat er in voorkomend geval sprake is van een verandering van devolutie, die aanleiding geeft tot de indiening van een nieuwe aangifte in de nalatenschap van de testator⁴⁵. Deze aangifte moet worden ingediend door de legataris onder opschortende voorwaarde, aangezien slechts hij uit de gebeurtenis voordeel trekt⁴⁶, en wel binnen de vier maanden te rekenen vanaf het overlijden van de legataris onder ontbindende voorwaarde⁴⁷.

De waarde van de gelegateerde goederen die in hoofde van de legataris onder opschortende voorwaarde dient te worden weerhouden, is deze op de dag van de gebeurtenis die aanleiding geeft tot de verandering van devolutie, t.t.z. de waarde op de dag van de vervulling van de opschortende voorwaarde⁴⁸. Het toe te passen tarief is datgene dat van kracht was op het tijdstip van het overlijden van de testator⁴⁹. Vermits de legataris onder opschortende voorwaarde zijn rechten rechtstreeks verkrijgt uit de nalatenschap van de testator – en niet uit de nalatenschap van de legataris onder

45. Art. 3.3.1.0.6, eerste lid, 3° VCF.

46. Art. 3.3.1.0.6, tweede lid VCF.

47. Art. 3.3.1.0.6, vierde lid, 2° VCF io. artikel 3.3.1.0.5, § 2 VCF (hypothese van overlijden van de testator in België).

48. Art. 2.7.3.3.7 VCF.

49. Art. 2.7.4.1.5 VCF.

ontbindende voorwaarde – wordt het toepasselijk tarief uitsluitend bepaald door de verwantschap tussen de testator en de legataris onder opschortende voorwaarde.

In theorie dient de erfbelasting die werd geheven ten laste van de legataris onder ontbindende voorwaarde te worden teruggestort en dient een nieuw recht te worden gevestigd in hoofde van de legataris onder opschortende voorwaarde. Praktisch gezien zal er evenwel worden overgegaan tot verrekening⁵⁰. Deze verrekening vond onder het toepassingsgebied van het Wetboek der Successierechten plaats op grond van artikel 136, tweede lid W.Succ., waarvan de tekst als volgt luidt: *“Het Bestuur wordt ertoe gemachtigd de aan teruggave onderworpen sommen toe te rekenen op die welke wegens dezelfde nalatenschap op grond van een andere oorzaak zouden verschuldigd zijn.”*

Het verslag aan de Koning betreffende artikel 136, tweede lid W.Succ. wijst erop dat deze toerekening mag geschieden *“zonder er zich om te bekommeren of het om verschillende personen gaat”*. Dit verslag legt het ontstaan van deze wettelijke bepaling uit door het feit dat *“de successiebelasting veeleer een last van de erfenis uitmaakt dan wel een persoonlijke schuld van de erfgenamen”*, alsmede door de eenheid van het successierecht, die voor gevolg heeft dat *“de door elkeen van de erfgenamen betaalde som geen afzonderlijk recht uitmaakt, doch een quotiteit van één enkele belasting vormt.”* Verder wordt vermeld dat de bepaling van artikel 136, tweede lid toepassing moet vinden *“in al de gevallen dat rechten die betaald werden om een om 't even welke oorzaak teruggegeven moeten of kunnen worden”*, waaronder expliciet de verandering in devolutie wordt opgenomen.

M. DONNAY merkt verder op dat, alhoewel de tekst van artikel 136, tweede lid W.Succ. de verrekening schijnt voor te stellen als een *mogelijkheid* die aan de Administratie is voorbehouden, zij eveneens worden toegepast wanneer zij voor de belastingplichtige voordelig is⁵¹, en zelfs indien de vordering tot teruggave al verjaard is⁵². Deze auteur past de bepaling van artikel 136, tweede lid W.Succ. overigens uitdrukkelijk toe op de verandering in devolutie, die voortvloeit uit het dubbel voorwaardelijk legaat⁵³.

Thans werd artikel 136, tweede lid W.Succ. hernomen in artikel 3.4.7.0.2, § 4 VCF, dat de Vlaamse belastingadministratie toelaat om elke som, die aan een persoon moet worden teruggegeven inzake de erfbelasting, zonder formaliteit aan te wenden ter

50. M. DONNAY, o.c., nr. 158, 2^e in fine, p. 102, onder verwijzing naar (oud) art. 136 W.Succ.

51. M. DONNAY, o.c., nr. 1440, p. 990; in dezelfde zin ook O. VAN ACOLEYEN, o.c., nr. 808, B, p. 909.

52. M. DONNAY, o.c., nr. 1439, laatste alinea, p. 989; in dezelfde zin ook O. VAN ACOLEYEN, o.c., nr. 808, C, p. 909-910.

53. M. DONNAY, o.c., nr. 158, 2^e in fine, p. 102.