



## Successions internationales... ou quand les enfants sont plus attachés à la France que leurs parents

Geert De Neef

Avocat au Barreau de Bruxelles

Commission de droit Fiscal et Douanier  
Le 9 juin 2017



# SOMMAIRE

- I. ASPECTS DU DROIT CIVIL DES SUCCESSIONS
- II. ASPECTS DU DROIT FISCAL DES SUCCESSIONS
- III. RÈGLES DE TAXATION SUCCESSORALE DANS UN CONTEXTE FRANCO-BELGE
- IV. SCI FRANÇAISE

- Le droit fiscal est tributaire de la dévolution civile. La dévolution successorale ne suit pas les règles du droit fiscal.
- Dans un contexte international, et surtout en l'absence de convention internationale, des conflits sur la législation civile et fiscale pourront se présenter.
- Le droit civil des successions en Belgique est basé sur les principes et la réglementation évoqués dans le Code civil. Le droit civil belge est similaire au droit civil français.

- **Comment déterminer la loi applicable qui régit la succession dans un contexte franco-belge ?**

1. *Règles applicables pour les décès antérieures au 17 août 2015*

Application du Code DIP (Droit International Privé): ce code règle la compétence internationale, le droit applicable à la succession, le droit et le choix du droit applicable à la succession, ainsi que les modalités du partage.

Ces principes peuvent être résumés comme suit:

- Les juridictions belges sont compétentes pour connaître de toute demande en matière successorale lorsque le défunt avait sa résidence habituelle en Belgique au moment du décès, ou, si la demande porte sur des biens situés en Belgique lors de son introduction (art. 77 Code DIP).

- La succession d'un défunt est régie par le droit de l'Etat sur le territoire duquel il avait sa résidence habituelle au moment du décès (art. 78, § 1 Code DIP). La succession immobilière sera régie par le droit de l'Etat sur le territoire duquel l'immeuble est situé (art. 78, §2 Code DIP).
- Une personne peut soumettre l'ensemble de sa succession au droit d'un Etat déterminé si cette personne possède la nationalité de cet Etat ou avait sa résidence habituelle sur le territoire de cet Etat (art. 79 Code DIP), sans qu'un tel choix ne puisse affecter l'application des règles de la réserve belge.
- Les modalités du partage sont régies par le droit de l'Etat sur le territoire duquel les biens sont situés au moment du partage (art. 81 Code DIP).

## 2. Règles applicables aux successions ouvertes depuis le 17 août 2015

Application du Règlement européen (N° 650/2012 du 4 juillet 2012) qui harmonise les règles de conflits et s'applique aux successions ouvertes depuis le 17 août 2015.

Les principes du Règlement peuvent être résumés comme suit:

- Le Règlement s'étend à tous les aspects du droit civil, mais ne s'applique pas aux matières fiscales, douanières ou administratives (art. 1 Règ.). La conséquence de ce principe est qu'il soit possible que le droit civil applicable à une succession ne soit pas de la même nationalité que le droit fiscal applicable à la succession.

**Exemple**: une personne de nationalité française qui est résident fiscal belge, et qui choisit l'application du droit civil français comme loi régissant l'ensemble de sa succession (art. 22 Reg.).

- Les juridictions de l'Etat ou le défunt avait sa résidence habituelle sont compétentes pour statuer sur l'ensemble de la succession (art. 4 Règ.). Dans certains cas, le Règlement pourra s'appliquer également aux non-résidents de l'UE. Exemple: le défunt avait la nationalité d'un Etat membre compétent au moment de son décès (art. 10 Règ.).
- La loi applicable à l'ensemble de la succession est celle de l'Etat dans lequel le défunt avait sa résidence habituelle au moment de son décès (art. 21 Règ.).
- Le futur défunt peut choisir comme loi régissant l'ensemble de sa succession la loi de l'Etat dont il possède la nationalité au moment de son décès (art. 22 Règ.).
- Quid de la réserve héréditaire ? L'application d'une disposition de la loi d'un Etat désignée sera écartée si cette loi est manifestement incompatible avec l'ordre public du for (art. 35 Règ.).

## 1. *Principes du droit fiscal belge*

- Le droit des successions est pour une part importante, une matière régie par la réglementation régionale (Bruxelles, Flandres, Wallonie). Des différences existent entre les règles applicables au sein des trois Régions.
- Les droits de succession sont dus en Belgique sur l'universalité des biens du défunt (meubles / immeubles, en Belgique ou en dehors de la Belgique) si le défunt est domicilié en Belgique. Ni la nationalité du défunt ou des héritiers, ni la résidence des héritiers, ne sont des critères pertinents.



- Les droits de mutation sont dus sur les immeubles sis en Belgique appartenant au défunt / non-résident de la Belgique.

Le passif lié à cet immeuble est déductible sous certaines conditions.

- Les droits de succession sont dus sur l'actif de la succession moins le passif. L'actif est en principe taxé sur base de la valeur vénale – des règles spécifiques existent.

Le passif admissible est composé des dettes à charge du *decujus* et des frais funéraires.

- Le droit fiscal est tributaire de la dévolution civile.

## 2. Tarifs des droits de succession

- Region de Bruxelles-capitale
  - Ligne directe, entre époux et entre cohabitants

A	B	C
Tranches d'imposition	Pourcentage d'imposition par tranche	Montant total de l'impôt sur les tranches précédentes
0 EUR – 50.000 EUR	3 %	
50.000 EUR – 100.000 EUR	8 %	1.500 EUR
100.000 EUR – 175.000 EUR	9 %	5.500 EUR
175.000 EUR – 250.000 EUR	18 %	12.250 EUR
250.000 EUR - 500.000 EUR	24 %	25.750 EUR
au-delà de 500.000 EUR	30 %	85.750 EUR

- Region de Bruxelles-capitale
  - Les tarifs entre frères et soeurs

<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>
<i>Tranches d'imposition</i>	<i>Pourcentage d'imposition par tranche</i>	<i>Montant total de l'impôt sur les tranches précédentes</i>
0 EUR – 12.500 EUR	20 %	
12.500 EUR – 25.000 EUR	25 %	2.500 EUR
25.000 EUR – 50.000 EUR	30 %	5.625 EUR
50.000 EUR – 100.000 EUR	40 %	13.125 EUR
100.000 EUR – 175.000 EUR	55 %	33.125 EUR
175.000 EUR - 250.000 EUR	60 %	74.375 EUR
au-delà de 250.000 EUR	65%	119.375 EUR

- Region Flamande
  - Ligne directe

	Tarifs applicable à la tranche correspondante figurant dans la colonne A	Montant total de l'impôt sur les tranches correspondante
de 0,01 EUR à 50.000 EUR	3 %	
de 50.000 EUR à 250.000 EUR	9 %	1.500 EUR
au-delà de 250.000 EUR	27 %	19.500 EUR

- Region Flamande

- *Applicable entre les personnes autres que les descendants en ligne directe, époux, cohabitants*

	Tarifs applicable à la tranche correspondante figurant dans la colonne A		Montant total de l'impôt sur les tranches précédentes	
	entre frères et soeurs	entre tous autres	entre frères et soeurs	entre tous autres
de 0 EUR à 75.000 EUR	30 %	45 %		
de 75.000 EUR à 125.000 EUR	55 %	55 %	22.500 EUR	33.750 EUR
au-delà de 125.000 EUR	65 %	65 %	50.000 EUR	61.250 EUR

3. *Mesures tendant à éviter la double imposition (art. 17 C. Succ.):*

- Lorsque l'actif de la succession d'un habitant du royaume comprend des immeubles situés à l'étranger qui donnent lieu à la perception, au pays de la situation, d'un impôt successoral, le droit de succession exigible en Belgique est, dans la mesure où il frappe ces biens, réduit à concurrence de l'impôt prélevé par le pays de la situation, converti en euro à la date du paiement de cet impôt.
- La réduction dont il s'agit est subordonnée au dépôt, chez le receveur qui détient la déclaration de succession, de la quittance dûment datée des droits payés à l'étranger, ainsi que d'une copie, certifiée conforme par les autorités étrangères compétentes, de la déclaration qui leur a été remise et de la liquidation qu'elles ont établie.

*4. Réduction des droits de succession lors du transfert d'une entreprise / société familiale – Règlementation dans la Région Bruxelloise .*

- Réduction des droits de succession à 3 % (acquisition en ligne directe et entre partenaires) et à 7 % (acquisition entre autres personnes).
- Applicables aux entreprises / sociétés familiales (celles qui ont une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale). Si une telle activité n'est pas présente au sein de la société, elle sera néanmoins considérée comme une société familiale si elle détient au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe qui répond à ces conditions et ayant son siège de direction effective dans l'un des Etats membres de l'Espace économique européen.

- Réduction limitée aux sociétés ayant une « activité économique réelle ». Une société est censée ne pas avoir d'activité économique réelle lorsqu'il ressort de façon cumulative des postes de son bilan d'au moins un des trois exercices précédant la date de décès du défunt:
  - que les rémunérations, charges sociales et pensions représentent un pourcentage égal ou inférieur à 1,50 % des actifs totaux.
  - que les terrains et constructions représentent plus de 50 % des actifs totaux.

Le bénéficiaire peut en fournir la preuve du contraire.



- Le tarif réduit n'est applicable que si les conditions suivantes sont remplies de manière cumulative:
  - l'activité de l'entreprise familiale est poursuivie pendant une durée ininterrompue de trois ans à compter de la date du décès du défunt.
  - les biens immeubles transmis en application du tarif réduit ne sont pas affectés ni destinés principalement à l'habitation pendant une durée ininterrompue de trois ans à compter de la date du décès du défunt.

- Application de la Convention franco-belge du 20 janvier 1959:
  - La Convention a pour objet d'éviter les doubles impositions qui pourraient résulter de la perception simultanée des impôts français et belges d'une personne ayant eu au moment de son décès son domicile dans l'un des deux pays.
  - Principe général de taxation: l'Etat où le défunt avait son « domicile » au moment du décès, est l'Etat qui peut imposer la succession (art. 10, b Convention).
  - La notion conventionnelle de domicile (art. 3,a Convention):
    - Le lieu où le défunt avait son foyer permanent d'habitation, cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles étaient les plus étroites.

- Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le domicile au vu de l'alinéa qui précède, le défunt est réputé avoir eu son domicile dans celui des deux États où il avait son séjour principal. En cas de séjour d'égale durée dans les deux États, il est réputé avoir eu son domicile dans celui des deux États dont il avait la nationalité; s'il ne possédait la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des deux États s'entendront pour déterminer le dernier domicile.
- Exceptions au principe général de taxation:
  - Les biens immeubles et les droits immobiliers sont imposables dans l'État où les immeubles concernés sont situés (art. 4 Convention). La problématique des revenus résultant des parts dans une SCI sera considérée infra.

- Les fonds de commerce (y compris le droit au bail), le matériel affecté à leur exploitation et les marchandises en dépendant, sont imposables dans l'État où a eu lieu l'immatriculation au registre du commerce (art. 5 Convention). Les autres biens qui dépendent du fonds de commerce sans être « déterminants » seront imposables dans l'État où le défunt avait son domicile au moment de son décès (art. 8 Convention).
- Les navires, bateaux et aéronefs sont imposables dans l'État où ils ont été immatriculés (art. 6 Convention).
- Les autres biens meubles corporels sont imposables dans l'État où ils se trouvent effectivement à la date du décès (art. 7 Convention). Cela suppose une présence permanente ou temporaire. Quid si présence n'est qu'occasionnelle?

- Les biens autres que ceux visés aux articles 4 à 7 ne sont imposables que dans l'État où le défunt avait son domicile au moment du décès (art. 8 Convention). Cette catégorie comprend des valeurs patrimoniales comme des comptes bancaires, participations dans des sociétés, les créances, les droits intellectuels.
- Principe de déductibilité des dettes (art. 9 Convention):
  - Les dettes garanties spécialement par des biens visés aux articles 4 à 7 viennent en déduction de la valeur de ces biens.
  - Les autres dettes viennent en déduction de la valeur des biens auxquels sont applicables les dispositions de l'article 8.

- Si après ces déductions un solde non couvert est laissé, ce solde est déduit de la valeur des autres biens soumis à l'impôt dans l'État où la déduction est effectuée en premier lieu. S'il ne reste pas dans cet État d'autres biens soumis à l'impôt ou si la déduction laisse encore subsister un solde non couvert, ce solde est déduit de la valeur des biens soumis à l'impôt dans l'autre État.
- Réserve de progressivité: chaque État conserve le droit de calculer l'impôt sur les biens qui sont réservés à son imposition, d'après le taux moyen qui serait applicable s'il était tenu compte de l'ensemble des biens que sa législation interne lui permettrait d'imposer (art. 10, a Convention). En Belgique, la valeur de l'universalité des biens devra être déclarée, avec système d'imputation de l'impôt / droits étrangers (art; 17 C. Succ.).

- Règle de non-discrimination: interdiction d'appliquer dans un Etat, des impôts autres ou plus élevés que ceux applicables aux ressortissants de cet Etat. Imposition dans les mêmes conditions, y compris l'application des exemptions, abattements et réductions d'impôt accordés en raison de la situation de famille (art. 12 Convention).
- Communication des renseignements entre la France et la Belgique (art. 14 Convention).

- Problématique spécifique de la SCI française: régime fiscal français particulier de “translucidité” (art. 8 CGI) : les membres de ces sociétés sont personnellement soumis à l’impôt pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société.
- La notion de « translucidité » n’est pas connue en droit fiscal belge (qui connaît seulement les notions de transparence fiscale et d’opacité fiscale).
- Une SCI translucide a une personnalité fiscale propre et distincte, et déclare les résultats imposables de ses activités. La dette fiscale est recouvrée dans le chef des membres de la SCI.



- L'aspect spécifique de translucidité est – aussi dans un contexte international / conventionnel – confirmé par plusieurs arrêts du Conseil d'Etat français (Conseil d'Etat, 4 avril 1997, Kingroup Inc. / Conseil d'Etat, 9 février 2000, Hubertus AG / Conseil d'Etat, 11 juillet 2011, Quality Invest) et de la Cour de Cassation française (Cour de Cassation, 2 octobre 2015, n° 14-14 256).

- En Belgique, confusion par rapport au traitement fiscal des revenus d'une SCI obtenus par un résident belge.
- Position de l'Administration fiscale belge: les revenus distribués par la SCI ne peuvent être qualifiés ni de revenus immobiliers au sens de l'art. 3 de la Convention franco-belge, ni de dividendes au sens de l'art. 15 de cette Convention, mais tombent dans la catégorie résiduelle de l'art. 18 de la Convention. En vertu du droit interne belge, ces revenus sont imposés comme des dividendes (art. 18 CIR).
- Deux arrêts « clefs » de la Cour de cassation belge:
  - Cass., 2 décembre 2004 : les revenus tirés d'une SCI par un résident belge devaient être exonérés en Belgique sur base des art. 3, § 1 et 2 et de l'art. 19 de la Convention. La motivation de cet arrêt a été vivement critiquée par la doctrine.

- Cass., 29 septembre 2016 : les droits sociaux dans une SCI ne répondent pas à la notion de bien immobilier au sens de l'art. 3, §1 de la Convention, nonobstant la taxation en droit français desdits revenus comme des revenus fonciers dans le chef de chaque personne physique membre de la SCI et agissant à titre privé (art. 238*bis* K CGI).
- Pas de qualification spécifique à la suite de l'arrêt du 29 septembre 2016. Vraisemblablement l'Administration belge imposera les revenus de la SCI sur base des art. 18 Convention fiscale et 18 CIR comme dividendes.
- Des questions restent après l'arrêt de 29 septembre 2016 : Quid de la qualification du revenu au niveau conventionnel ? Comment éviter cette double imposition ? Comment déterminer – s'il y a taxation en Belgique – le revenu imposable ?

- Taxation au niveau des droits de succession des parts dans une SCI par un résident belge: application de l'art. 8 de la Convention de 1959 – Cour de cassation française, 2 octobre 2015.



# Contact



**Geert De Neef**

Avocat associé

Tax

00 32 2 787 91 11

[Geert.deneef@lydian.be](mailto:Geert.deneef@lydian.be)



**Brussels Office**  
Tour & Taxis  
Havenlaan 86C b113  
1000 Brussels  
T +32 2 787 90 00  
F +32 2 787 90 99



**Antwerp Office**  
Arenbergstraat 23  
2000 Antwerp  
T +32 3 304 90 00  
F +32 3 304 90 19



**Hasselt Office**  
Thonissenlaan 75  
3500 Hasselt  
T +32 11 260 050  
F +32 11 260 059



Stay in touch and join us

LinkedIn  
[info@lydian.be](mailto:info@lydian.be)  
[www.lydian.be](http://www.lydian.be)

**LEGAL INSIGHT. BUSINESS INSTINCT.**