

# 37. Legaat van een inwoner van Frankrijk aan een Nederlandse 'ANBI': vrijstelling van Franse erfbelasting

MR. I.M.G. HEUZÉ MSC

In zijn arrest 'van Hilten' van 23 februari 2006 (C-513/03) heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: het HvJ) vastgesteld dat een overgang krachtens erfrecht volgens het EU Verdrag onder de zogenaamde vrijheid van kapitaalverkeer valt. Sinds de HvJ-arresten 'Stauffer' van 14 september 2006 (C-386/04) en 'Persche' van 27 januari 2008 (C-318/07) zou bekend moeten zijn dat het woonland (in fiscale zin) van de schenker of testateur een goed doel-instelling gevestigd in een ander land van de Europese Unie (EU) of de Europese Economische Ruimte (EER) niet mag discrimineren ten opzichte van een kwalificerende nationale instelling, voor zover de buitenlandse instelling vergelijkbaar is met een ingezetene instelling en tevens voldoet aan de voorwaarden van de nationale wet.

Naar aanleiding van bovengenoemde toonaangevende arresten van het HvJ hebben zowel Nederland (per 1 januari 2008) als Frankrijk (per 1 januari 2015) hun fiscale wetgevingen hieromtrent aangepast. De Europese Commissie had zelfs, in 2011, een infractieprocedure hierover tegen Frankrijk gestart, omdat haar wetgeving nog steeds niet EU-conform was.

Dit artikel bespreekt de stand van zaken met betrekking tot een Frans legaat (of erfdeel) aan een Nederlandse 'Algemeen Nut Beogende Instelling' (ANBI). Onderstaand commentaar geldt in het algemeen ook voor een gewone schenking door een inwoner van Frankrijk aan een ANBI.

## 1. Rol van de notaris

Indien een nalatenschap opengevallen is en Frans erfrecht van toepassing is, heeft een Franse notaris in de regel de hoofdverantwoordelijkheid voor de afwikkeling, hetgeen vaak het doen van de Franse erfbelastingaangifte met zich meebrengt. De ervaring leert helaas dat een Franse notaris moeilijk kan communiceren met een Nederlandse ANBI (onder andere vanwege de taal en een ander civiel recht) en tevens vaak niet goed weet dat een volledige vrijstelling van Franse erfbelasting geclaimd kan worden, mits wordt voldaan aan bepaalde voorwaarden. De ANBI of haar fiscale adviseur mag daarom zelf de Franse erfbelastingaangifte doen (tenzij het legaat of erfdeel op een Franse onroerende zaak ziet).

Recentelijk is het toch uiteindelijk gelukt om een Frans legaat – zijnde een legaat in geld aan 'Stichting AAP' – conform de nieuwe Franse wetgeving totaal belastingvrij aan een Nederlandse ANBI af te laten geven en onder-

staand commentaar geeft een samenvatting aan van het juridische kader en de praktische aspecten.

## 2. Franse wettelijke basis voor de vrijstelling

De Franse fiscale wet voorziet – zoals de Nederlandse – in verschillende faciliteiten of vrijstellingen ten behoeve van bepaalde instellingen zonder winstoogmerk, waaronder de Franse stichtingen en verenigingen waaraan de Franse status van *reconnaissance d'utilité publique* door de Franse overheid is toegekend. Deze Franse instellingen zijn onder andere volledig vrijgesteld van Franse schenk- en erfbelasting, voor zover hun werkzaamheden onder de bepalingen van de artikelen 794 en 795 van het Franse *Code général des impôts* (CGI) vallen.

Sinds 1 januari 2015 zijn deze vrijstellingen expliciet uitgebreid ten gunste van instellingen gevestigd in de EU of de EER die voldoen aan de voorwaarden van het nieuwe art. 795-0 A van het CGI. Het HvJ heeft trouwens in een arrest tegen Frankrijk van 15 juli 2015 (C-485/14) duidelijk gesteld dat zelfs voorafgaande aan deze wetswijziging Frankrijk gebonden was aan de verplichting tot gelijke behandeling onder het Europese recht. Dit arrest heeft nog concrete gevolgen voor nalatenschappen die voor 2015 open zijn gevallen, zoals dat het geval was in de recente procedure voor Stichting AAP, een stichting actief op het gebied van dierenbescherming, één van de doelen waarvoor de vrijstelling geldt.

Opgemerkt wordt tevens dat de Nederlandse voorwaarden om een ANBI-status te claimen grotendeels overeenstemmen met de Franse wettelijke vereisten voor een vrijstelling voor schenk- of erfbelasting (voor zover de werkzaamheden van de ANBI tevens door de Franse wet zijn benoemd).

### 3. Wettelijke fiscale procedures voor het claimen van de vrijstelling

Op grond van art. 795-0 A en zijn uitvoeringsregeling (besluit en *arrêté* van 17 april 2015<sup>1</sup>) heeft een Nederlandse ANBI formeel twee mogelijkheden om de Franse vrijstelling van (schenk- of) erfbelasting in te roepen:

- De ANBI mag vooraf, in het kader van de aanvraag van een beschikking (*agrément*), door de Franse belastingdienst laten bevestigen dat zij voldoet aan de eisen om in aanmerking te komen voor de vrijstelling (eerste alinea), of
- De ANBI mag pas ten tijde van de ontvangst van een legaat (of erfdeel) en bij het doen van haar eigen Franse aangifte erfbelasting de vrijstelling gaan claimen (tweede alinea).

De ervaring leert dat de eerste optie (*agrément* vooraf) nog heel moeizaam verloopt en tijdrovend is<sup>2</sup>. De tweede optie, welke recentelijk in een concreet geval succesvol is getest, lijkt eenvoudiger: de ANBI (via haar fiscale adviseur, die dan niet per se de Franse notaris is) neemt in haar aangifte Franse erfbelasting (welke zij apart mag doen) het standpunt in dat zij voldoet aan de Franse fiscale eisen en onderbouwt dat standpunt met voldoende bewijsstukken. Op grond van de uitvoeringsregeling moeten in beginsel minstens de volgende bewijsstukken – vertaald in het Frans – meegestuurd worden:

- de tekst van de statuten van de ANBI en een uittreksel van de KvK,
- informatie over het bestuur van de ANBI, daaronder begrepen de manier hoe de bestuursleden worden beloond, alsmede de andere werknemers (omdat Frankrijk bepaalde limieten hiervoor hanteert),
- jaarverslagen van de afgelopen drie jaren (voor informatie over de feitelijke werkzaamheden),
- jaarrekeningen van de afgelopen drie jaren (financiële informatie), en
- uitleg (door de ANBI of haar adviseur) van het fiscale regime in het vestigingsland.

Mogelijk stelt de Franse belastingdienst vervolgens aanvullende vragen aan / over de Nederlandse ANBI om zijn controle uit te voeren. Uiteindelijk neemt hij een formeel standpunt in, in een Franse beschikking, welke desnoods bij de Franse rechter bestreden kan worden (bij de civiele rechter, omdat een kwestie van erfbelasting aan de orde is). Zodra de inspecteur zijn positieve beschikking heeft afgegeven (*certificat de non-exigibilité*) en het Franse ministerie verder geen bezwaar heeft uitgedrukt (zie hierna), kan het legaat (of erfdeel) aan de ANBI afgegeven worden: de Franse notaris wacht op deze beschikkingen.

<sup>1</sup> Met commentaar door de belastingdienst in BOI-ENR-DMTG-10-20-20.

<sup>2</sup> Deze procedure werd in 2016 en 2017 door een humanitaire ANBI getest: de *agrément* werd gedeeltelijk geweigerd, zonder dat een discussie over de motivering mogelijk werd.

### 4. Controle door de overheid en praktische aspecten

Bovengenoemde fiscale procedure (art. 795-0 A, tweede alinea) is helaas in de praktijk nog lastiger om toe te passen dan blijkt uit de simpele wettekst. Hierna volgen enkele voorbeelden van praktische obstakels, als gevolg waarvan, gezien de meest recente ervaring, de hele procedure nogal snel een heel jaar kan duren.

De juridische aanvaarding van het legaat door de ANBI volgens haar statuten kan al in Nederland enige tijd in beslag nemen – naast het laten vertalen van de nodige bewijsstukken – en de communicatie met de Franse notaris verloopt vaak moeizaam, zoals eerder aangegeven.

Daarnaast eist het Franse civiele recht nog steeds een soort toestemming vooraf (*non-objection*) van de Franse overheid wanneer het legaat op een zaak (zelfs een som geld) ziet die ten tijde van het overlijden van de testateur in Frankrijk ligt. Dit wordt bepaald door art. 910 van het *Code civil* en de uitvoeringsregeling uit het besluit van 19 maart 2012 (nr. 2012-377). De details van deze juridische procedure worden hier niet verder besproken. Belangrijk is te weten dat de notaris hiervoor tevens een formeel verzoek met verschillende bijlagen bij het Franse Ministerie van Binnenlandse zaken moet indienen<sup>3</sup> en dat de wet twaalf maanden aan de overheid gunt om het legaat mogelijk tegen te houden. (Het is de vraag of een dergelijke lange termijn nog in een modern overheidsbeleid past en geen verboden belemmering onder Europees recht vormt...).

Het formele fiscale verzoek in het kader van de Franse aangifte erfbelasting kan tegelijkertijd worden ingediend als bovengenoemde verzoek bij het Franse Ministerie van Binnenlandse Zaken – voor zover de nodige bijlagen vertaald zijn. De aangifte wordt door middel van een aangetekende brief met bevestiging van ontvangst ingediend en het is van groot belang te controleren dat de bevoegde inspecteur het dossier in behandeling neemt<sup>4</sup>, de vraagstelling goed begrijpt<sup>5</sup>, zodat hij snel zijn mogelijke aanvullende vragen zal kunnen stellen<sup>6</sup>. De inspecteur mag het verzoek aan een andere (hogere) collega voorleggen<sup>7</sup>, die op zijn beurt de casus mag voorleggen aan het hoofdkantoor van de belastingdienst in Parijs (waar het landelijk beleid bepaald wordt).

<sup>3</sup> Afdeling *Direction des Libertés Publiques*.

<sup>4</sup> Het dossier van Stichting AAP was in het kader van een interne verhuizing bijna kwijtgeraakt, hetgeen de eerste twee maanden aan vertraging heeft veroorzaakt.

<sup>5</sup> De inspecteur begreep eerst niet dat Stichting AAP een beroep op de tweede alinea van art. 795-0 A deed.

<sup>6</sup> Er werd nog een verklaring van de Nederlandse registeraccountant ingediend om aan te tonen dat de ANBI haar inkomsten aan de bescherming van dieren besteedt.

<sup>7</sup> In het dossier van Stichting AAP heeft dit drie additionele maanden vertraging veroorzaakt.

De procedure van het voorbereiden en vertalen van bovengenoemde bewijsstukken tot aan de ontvangst van de nodige positieve beschikking kan daarom al snel een jaar duren – net zolang als de juridische procedure bij het Ministerie van Binnenlandse Zaken. In de tussentijd zou de Franse notaris de som van het legaat op een rentedragende rekening moeten deponeren, totdat het legaat afgegeven kan worden.

### 5. Opmerking

De volledige vrijstelling van Franse erfbelasting bereikt onder toepassing van het tweede alinea van art. 795-0 A is niet te rijmen met het formele standpunt ingenomen door het *Bureau des agréments* in 2016 en 2017 in het kader van een procedure onder de eerste alinea. In laatstgenoemde procedure (op naam van een humanitaire stichting) heeft het Bureau geweigerd om van tevoren de vrijstelling goed te keuren door willekeurig te stellen, kort samengevat, (i) dat een Nederlandse stichting niet op dezelfde wijze als een Franse stichting wordt opgericht en (ii) dat de Nederlandse staat onvoldoende toezicht op Nederlandse ANBI's zou houden. Een dergelijk standpunt van het Franse 'ruling team' zal in de toekomst door de rechter getoetst moeten worden.

Er zijn trouwens recente positieve ontwikkelingen in de jurisprudentie van het Franse *Conseil d'Etat* en van de

Franse hoven, welke de indruk wekken dat het standpunt van het *Bureau des agrément* in rechte niet meer haalbaar zal zijn.

### Conclusie

Terwijl een Frans legaat aan een Frans goed doel snel door de Franse notaris afgewikkeld wordt en een beroep op de vrijstelling voor erfbelasting bijna vanzelf wordt gedaan en snel door de Franse inspecteur wordt bevestigd, moet een Nederlandse ANBI meestal nog rekening houden met twee 'zware' procedures (Franse Ministerie Binnenlandse Zaken én belastingdienst), met lange wachttijden en, daardoor, veel hogere kosten om haar gerechtigheid tot de vrijstelling van schenk- en erfbelasting in Frankrijk te laten gelden.

Recente ervaring leert echter dat de vrijstelling kan worden verleend en dat het dus niet noodzakelijk is – zoals vele Franse notarissen mogelijk nog zullen denken – om eerst een *agrément* te hebben, of om eerst de Franse erfbelasting af te dragen (tegen een tarief dat minstens 45 procent zou bedragen!) en vervolgens in een bezwaarprocedure deze belasting terug te vorderen.

Over de auteur

**Mr. I.M.G. Heuzé Msc**

Advocaat bij de Balies van Parijs en Rotterdam, fiscalist, werkzaam bij I.H. Fiscal Plus B.V. (advocatenkantoor).