

Circulaire 2017/C/46 concernant l'ordonnance du 12 décembre 2016 en matière de droits de succession

Commentaires administratifs relatifs à l'ordonnance du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale – Région de Bruxelles-Capitale – Droits de succession – Ligne directe – Transmission des entreprises familiales et des sociétés familiales

ligne directe ; transmission successorale ; entreprise familiale ; société familiale

SPF Finances, le 13.07.2017

Administration générale de la Documentation patrimoniale – Droits de succession

Table des matières

1. [**I. Introduction**](#)
2. [**II. Portée générale des mesures**](#)
3. [**III. Ligne directe**](#)
 1. [3.1. Nouvelle terminologie de la ligne directe](#)
 2. [3.2. Extension du champ d'application de la ligne directe](#)
4. [**IV. Transmission des entreprises familiales et des sociétés familiales**](#)
 1. [4.1. Philosophie des nouvelles mesures](#)
 2. [4.2. Textes légaux](#)
 3. [4.3. Champ d'application et conditions d'application](#)
 4. [4.4. Tarif réduit, valeur nette, critère de localisation et maintien du tarif préférentiel de l'article 48²](#)
 5. [4.5. Conditions de fond](#)
 1. [4.5.1. Entreprise familiale](#)
 1. [4.5.1.1. Définition de la notion d' «entreprise familiale»](#)
 2. [4.5.1.2. Condition d'exploitation personnelle de l'entreprise familiale et d'affectation des actifs à titre professionnel dans l'entreprise familiale](#)
 3. [4.5.1.3. Exclusion pour les immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation](#)

4. [4.5.1.4. Exclusion pour les actifs affectés à titre professionnel dans l'entreprise familiale dans l'année antérieure au décès](#)
2. [4.5.2. Société familiale](#)
 1. [4.5.2.1. Définition de la notion de « société familiale »](#)
 2. [4.5.2.2. Actions d'une société familiale](#)
 3. [4.5.2.3. Condition d'exercice d'une activité économique réelle](#)
 4. [4.5.2.4. Condition de participation](#)
 5. [4.5.2.5. Aucune condition de gestion ou d'exploitation personnelle](#)
 6. [4.5.2.6. Condition de localisation](#)
6. [4.6. Conditions de forme](#)
 1. [4.6.1. Demande expresse d'application](#)
 2. [4.6.2. Remise d'une attestation](#)
 3. [4.6.3. Restitution des droits](#)
7. [4.7. Conditions de maintien de la réduction](#)
 1. [4.7.1. Entreprise familiale](#)
 1. [4.7.1.1. Maintien de l'activité et de l'exploitation professionnelle des immeubles transmis](#)
 2. [4.7.1.2. Aucune obligation de maintenir la gestion personnelle](#)
 2. [4.7.2. Société familiale](#)
 1. [4.7.2.1. Maintien de l'activité](#)
 2. [4.7.2.2. Maintien du capital](#)
 3. [4.7.2.3. Maintien de la localisation](#)
 4. [4.7.2.4. Structure du capital](#)
 3. [4.7.3. Vérification des conditions de maintien](#)
 1. [4.7.3.1. Remise de deux attestations](#)
 2. [4.7.3.2. Contrôle *a posteriori* des conditions de maintien](#)
 3. [4.7.3.3. Sanctions](#)

8. [4.8. Rapport d'évaluation](#)
5. **[V. Entrée en vigueur](#)**
 - [Annexe 1](#)
 - [Annexe 2](#)
 - [Annexe 3](#)
 - [Annexe 4](#), dont :
 - [Annexe 1 : formulaire de demande de l'attestation tarif réduit des droits de succession – Art. 60bis/3, §1^{er}, C. succ. – Entreprise familiale](#)
 - [Annexe 2 : formulaire de demande de l'attestation tarif réduit des droits de succession – Art. 60bis/3, §1^{er}, C. succ. – Société familiale](#)

I. Introduction

Le *Moniteur belge* du 29 décembre 2016 (3^e éd., p. 91885) a publié l'ordonnance du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale (ci-après : ordonnance).

La présente circulaire commente les modifications apportées aux dispositions en droits de succession (C. succ. Rég. Brux.-C.). Une autre circulaire commentera les modifications en droits d'enregistrement.

L'ordonnance a d'abord adapté la terminologie de la ligne directe. Elle a ensuite étendu le champ d'application de la ligne directe. Elle a enfin profondément modifié le régime de transmission successorale d'entreprises et s'est alignée sur le régime flamand en étendant le tarif réduit aux sociétés familiales et aux entreprises familiales et en adaptant en conséquence les conditions de fond, de forme et de maintien.

Le texte de l'ordonnance relatif au C. succ. Rég. Brux.-C. figure en [annexe 1](#).

Le texte consolidé des articles modifiés figure en [annexe 2](#) et sur www.fisconetplus.be.

Le texte de l'arrêté du 19 janvier 2017 du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale établissant les modalités du régime préférentiel applicable aux droits de succession en cas de transmission des entreprises familiales et des sociétés familiales (ci-après, arrêté du Gouvernement) est repris en [annexe 3](#) et sur www.fisconetplus.be.

Le texte de l'arrêté ministériel du 8 février 2017 établissant les modèles de formulaire de demande de délivrance de l'attestation visée à l'article 60bis/3, § 1^{er} du C. succ. Rég. Brux.-C. (ci-après, arrêté ministériel) est repris en [annexe 4](#).

Les nouvelles dispositions sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2017.

II. Portée générale des mesures

L'accord de majorité a prévu une importante réforme fiscale visant à rendre la fiscalité régionale plus juste, moins complexe et plus avantageuse pour les Bruxellois et les entreprises bruxelloises. Il s'agit notamment d'effectuer un glissement de la fiscalité sur le travail vers la fiscalité foncière, dans une neutralité budgétaire (Projet d'ordonnance portant la deuxième partie de la réforme fiscale, exposé des motifs, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-C., 2016-2017, n° A-429/1, p. 1).

L'ordonnance du 18 décembre 2015 portant la première partie de la réforme fiscale (en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2016) a notamment réduit et simplifié les tarifs en matière de donation immobilière et a supprimé la réserve de progressivité en droits de succession.

L'ordonnance du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale (*M.B.*, 29 décembre 2016, 3^e éd., p. 91885), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2017, a apporté des modifications importantes en droits d'enregistrement et en droits de succession. Par cette réforme, le législateur bruxellois entend maintenir la classe moyenne à Bruxelles et rendre la Région de Bruxelles-Capitale attrayante sur le plan fiscal en diminuant la pression fiscale sur les ménages bruxellois et sur les entreprises bruxelloises.

Pour l'application du tarif en ligne directe, l'ordonnance a adapté la terminologie et a étendu le champ d'application. Elle a également modifié le régime de transmission d'entreprises en rendant le taux réduit applicable aux entreprises familiales et aux sociétés familiales, et en subordonnant l'octroi du taux réduit à des conditions de fond et de forme et la sauvegarde de ce tarif préférentiel à des conditions de maintien. A noter que toutes ces conditions varient selon que l'on est en présence d'entreprises familiales ou de sociétés familiales.

III. Ligne directe

3.1. Nouvelle terminologie de la ligne directe

Depuis le 1^{er} janvier 2017, les termes « *époux et/ou cohabitant (survivant)* » sont remplacés par les termes « *partenaire (survivant)* ». Les dispositions suivantes du C. succ. Rég. Brux.-C. sont modifiées :

- article 48, alinéa 2 et tableau I (art. 2, ordonnance) ;
- article 48² (art. 3, ordonnance) ;
- article 50, § 2 (art. 4, 2^o, ordonnance) ;
- article 54 (art. 6, ordonnance) ;
- article 55*bis* (art. 7, ordonnance) ;
- article 56 (art. 8, ordonnance).

Pour l'application des chapitres VI et VII du C. succ. Rég. Brux.-C., il faut entendre par « *partenaire* » :

- la personne qui, à la date de l'ouverture de la succession, était mariée avec le défunt ;
- la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession, se trouvait en situation de cohabitation légale au sens du titre *Vbis* du livre III avec le défunt (art. 48, in fine, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Les termes « *enfant adoptif* » sont remplacés par les termes « *enfant adopté* » à l'article 52², alinéa 2, 1^o, C. succ. Rég. Brux.-C. (art. 5, ordonnance).

3.2. Extension du champ d'application de la ligne directe

Pour l'application du tarif en ligne directe, le législateur bruxellois entend prendre en considération les familles recomposées, éviter les inégalités de traitement entre les enfants du défunt et les beaux-enfants ainsi qu'assouplir les cas dans lesquels il est tenu compte de l'adoption simple. L'ordonnance étend le champ d'application de la ligne directe sur deux plans.

D'une part, les droits de succession dus par les enfants issus d'une autre union, quel qu'en soit le type, sont alignés sur ceux dus par les enfants du défunt. Sont assimilés à un descendant du défunt (art. 50, § 1^{er}, al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.):

- l'enfant de son partenaire ;
- un enfant du partenaire prédécédé si la relation de partenariat existait encore au moment du décès (si les partenaires vivaient encore ensemble à la date du décès) ;
- une personne (antérieurement : « *un enfant de moins de 21 ans* ») qui ne descend pas du défunt et qui, au moment du décès, a cohabité pendant minimum une année sans interruption (antérieurement : six années consécutives) avec le défunt, et a reçu principalement
 - 1) du défunt,
 - 2) de son partenaire,
 - 3) du défunt et de son partenaire ensemble,
 - 4) du défunt et d'autres personnes,
 - 5) du partenaire du défunt et d'autres personnes,

les secours et soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents (art. 4, ordonnance).

La durée de la cohabitation avec le défunt passe de six années ininterrompues à une année ininterrompue. En outre, la condition d'âge (21 ans) est supprimée car les obligations naturelles dépassent cet âge et de nombreux enfants sont encore à charge de leurs parents, qu'ils soient adoptés ou non.

Certes, la présomption de cohabitation avec le défunt est maintenue, mais l'article 4 de l'ordonnance l'a complètement réécrite comme suit : « *La cohabitation avec le défunt est présumée, jusqu'à preuve du contraire, lorsque la personne en question est inscrite dans le registre de la population ou des étrangers à la même adresse que le défunt* » (art. 50, § 1^{er}, al. 2, C. succ. Rég. Brux.-C.).

D'autre part, pour l'application du tarif des droits de succession et de mutation par décès, **l'adoption plénière** bénéficie du tarif de la ligne directe non seulement lorsque l'adopté succède à l'adoptant, mais également lorsque l'adoptant succède à l'adopté.

En revanche, le lien de parenté résultant de **l'adoption simple** n'est *en principe* pas pris en considération pour l'application des dispositions du C. succ. (art. 52², al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Toutefois, il est tenu compte de l'adoption simple dans *plusieurs cas d'exception* visés à l'article 52², alinéa 2 du C. succ. Rég. Brux.-C. :

1. 1^o lorsque l'enfant adopté est un enfant du conjoint de l'adoptant ;
2. 2^o lorsque, au moment de l'adoption, l'adopté simple était sous la tutelle de l'assistance publique, d'un centre public d'action sociale ou – nouveauté – d'une institution comparable à l'intérieur de l'Espace économique européen (l'E.E.E. regroupe actuellement les 28 pays de l'Union européenne (moins – à court terme – le Royaume-Uni suite au Brexit du 23 juin 2016, confirmé par le Parlement le 8 février 2017) ainsi que l'Islande, le Liechtenstein et la Norvège), ou était orphelin d'un père ou d'une mère morts pour la Belgique ;
3. 3^o lorsque l'enfant adopté, pendant trois années ininterrompues (antérieurement : six années), a reçu de l'adoptant ou de l'adoptant et de son partenaire (conjoint ou cohabitant légal) ensemble, les secours et soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents ;
4. 4^o lorsque l'adoption a été faite par une personne dont tous les descendants sont morts pour la Belgique (art. 5, ordonnance).

Concernant l'adoption de l'enfant du conjoint (1^o), le terme « *enfant* » s'entend au sens strict de « *fils* » ou « *fille* » du conjoint de l'adoptant. L'adoption d'un descendant d'un degré plus éloigné (petit-fils, petite-fille, arrière-petit-fils ou arrière-petite-fille) du conjoint ne bénéficie pas de l'exception. En outre, l'enfant adopté qui est l'enfant du cohabitant légal de l'adoptant ne bénéficie pas du tarif en ligne directe sur base de la première exception.

Concernant l'adoption d'un enfant placé sous la tutelle de l'assistance publique ou d'un centre public d'action sociale (2^o), l'enfant adopté qui, au moment de l'adoption, se trouvait sous la tutelle de l'assistance publique ou d'un centre public d'action sociale est assimilé à un enfant de l'adoptant pour l'application du tarif en ligne directe. L'ordonnance a étendu l'exception lorsque l'enfant adopté était sous la tutelle de l'aide sociale d'un pays de l'Espace économique européen autre que la Belgique et que l'adoption s'est faite dans ce pays. Peu importe l'âge de l'adopté ou l'éducation reçue de l'adoptant.

Concernant l'adoption de l'enfant élevé par l'adoptant pendant trois ans ininterrompus au moins (3^o), l'adoption simple est retenue pour l'application de l'impôt successoral, si plusieurs conditions sont réunies. L'enfant adopté simple doit avoir reçu :

- quel que soit son âge (antérieurement : avant d'avoir atteint l'âge de 21 ans) et pendant trois années ininterrompues (antérieurement : six années interrompues) ;
- de l'adoptant seul, de l'adoptant et de son conjoint ou de l'adoptant et de son cohabitant légal,

- les soins et secours que les enfants reçoivent normalement de leurs parents.

Quant à la dernière exception (4°), elle n'a pas été modifiée.

IV. Transmission des entreprises familiales et des sociétés familiales

4.1. Philosophie des nouvelles mesures

Le législateur bruxellois a souhaité, dans le contexte actuel de crise économique, instaurer un mécanisme favorisant la pérennité des entreprises familiales et leur transmission du vivant de l'entrepreneur. En cas de donation, une exemption s'applique ; en cas de décès, le tarif est réduit à 3 % en ligne directe et entre partenaires, et à 7 % entre toutes autres personnes.

Il s'agit ensuite de maintenir les entreprises à Bruxelles-Capitale (car elles créent des emplois et procurent des revenus à de nombreuses familles), de favoriser leur continuité et d'éviter leur démantèlement au décès de l'entrepreneur.

Il s'agit également d'assouplir le régime préférentiel (sociétés familiales et entreprises familiales, valeur nette de la nue-propriété ou de l'usufruit des avoirs investis à titre professionnel dans une entreprise familiale, valeur nette des actions d'une société familiale, suppression de la condition d'emploi, période probatoire réduite à trois ans, etc.).

Il s'agit enfin d'éviter la concurrence fiscale entre les Régions et d'aligner le régime préférentiel bruxellois sur le régime applicable en Flandre.

4.2. Textes légaux

L'ancien article 60*bis* a été remplacé par les articles 60*bis*, 60*bis*/1, 60*bis*/2 et 60*bis*/3 du C. succ. Rég. Brux.-C.

L'exécution de ces dispositions bruxelloises est réglée par un arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, pris le 19 janvier 2017 (*M.B.*, 31 janvier 2017, 1^e éd., p. 14842). Cet arrêté établit les modalités du régime préférentiel applicable aux droits de succession en cas de transmission des entreprises familiales et des sociétés familiales. Il détermine les modalités de la demande, la remise et le contrôle des attestations.

L'arrêté ministériel du 8 février 2017 (*M.B.*, 20 février 2017, 2^e éd., p. 25485) établit les modèles de formulaire de demande de délivrance de l'attestation visée à l'article 60*bis*/3, § 1^{er} du C. succ. Rég. Brux.-C.

4.3. Champ d'application et conditions d'application

Le champ d'application du régime de faveur – anciennement limité aux seules petites et moyennes entreprises (P.M.E.) – est étendu aux entreprises familiales (pleine propriété, nue-propriété et usufruit des avoirs investis à titre professionnel par le défunt ou son partenaire) et aux sociétés familiales (pleine propriété, nue-propriété et usufruit des titres ou actions).

L'octroi du taux réduit des articles 60bis et suivants est subordonné à la réunion de conditions de fond, et au respect de conditions de forme. Ces conditions de fond varient selon que l'on est en présence d'entreprises familiales ou de sociétés familiales.

Pour conserver le bénéfice de la réduction, les ayants droit doivent respecter plusieurs conditions de maintien pendant au moins trois années ininterrompues après le décès. Ces conditions de maintien diffèrent selon qu'il s'agit d'entreprises familiales ou de sociétés familiales.

4.4. Tarif réduit, valeur nette, critère de localisation et maintien du tarif préférentiel de l'article 48²

L'ancien taux linéaire de 3 % pour transmission successorale de P.M.E. a été remplacé par un *taux réduit de 3 %* en ligne directe et entre partenaires (époux ou cohabitants légaux), et *de 7 %* dans les autres cas pour transmission successorale d'entreprises ou de sociétés familiales (art. 60bis, § 1^{er}, al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.). Il s'ensuit une légère majoration pour les transmissions par décès entre d'autres personnes.

Le tarif préférentiel du nouvel article 60bis du C. succ. bruxellois s'applique, dans le chef de chaque ayant droit, sur la *valeur nette* recueillie en pleine propriété, en nue-propriété ou en usufruit, dans les actifs de l'entreprise familiale ou les actions de la société familiale. Cette valeur nette est déterminée à l'article 60quater du C. succ. Rég. Brux.-C., lequel n'a pas été modifié par l'ordonnance du 12 décembre 2016.

Par « *valeur nette* », on entend la valeur des éléments d'actifs considérés après déduction du passif admissible qui s'y rapporte, moyennant des règles d'imputation prioritaire portant sur l'actif successoral réel et fictif :

- d'abord, sur la valeur des actifs d'entreprise visés à l'article 60bis ;
- ensuite, s'il reste du passif, sur la valeur de l'immeuble d'habitation principale visé à l'article 60ter ;
- enfin, s'il reste encore du passif, sur la valeur des autres biens de la succession visés à l'article 48 (art. 60quater, al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Pour les dettes spécifiques, l'article 60quater prévoit, par exception, que si l'ayant droit apporte la preuve que certaines dettes ont été spécifiquement contractées pour acquérir, améliorer ou conserver des biens déterminés présents dans la succession, ces dettes seront imputées par priorité sur la valeur de ces biens (art. 60quater, al. 2, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Le nouveau régime de faveur bruxellois en matière de transmission d'entreprises concerne tant les *droits de succession* que les *droits de mutation par décès* (uniquement pour les immeubles, voir ci-après point 4.5.1.2). Les ayants droit peuvent bénéficier du taux réduit, que le défunt ait ou non la qualité d'habitant du Royaume.

Il va de soi que la succession doit être *localisée en Région de Bruxelles-Capitale*.

Lorsque le défunt est un *habitant du Royaume*, il doit avoir eu son dernier domicile (art. 5, § 2, 4^o, 1^{er} tiret de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, telle que modifiée par la loi spéciale du 13 juillet 2001

portant refinancement des Communautés et extension des compétences fiscales des Régions) :

- soit à Bruxelles-Capitale au cours des cinq dernières années de sa vie ;
- soit le plus longtemps à Bruxelles-Capitale s'il a été domicilié dans plusieurs Régions en Belgique durant les mêmes cinq dernières années ;
- soit à Bruxelles-Capitale au moment de son décès, venant de l'étranger mais sans avoir été domicilié dans une autre Région au cours des cinq dernières années de sa vie.

Lorsque le défunt est un *non-habitant du Royaume*, les immeubles repris dans sa succession doivent être situés en Région de Bruxelles-Capitale (19 communes) et ne pas être recueillis en même temps que des immeubles dotés d'un revenu cadastral fédéral plus élevé et situés en Région wallonne ou en Région flamande (art. 5, § 2, 4^o, 2^e tiret de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, telle que modifiée par la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des Communautés et extension des compétences fiscales des Régions).

Le régime de réduction visé aux articles 60*bis*, 60*bis*/1, 60*bis*/2 et 60*bis*/3 du C. succ. Rég. Brux.-C. reste *compatible avec l'article 48² du même Code*. En effet, cette disposition qui instaure un tarif préférentiel pour les parts successorales en ligne directe ou entre époux ou cohabitants légaux supérieures à € 250.000 et comportant des avoirs investis à titre professionnel, a été maintenue. Les articles 48² et 60*bis* et suivants ne peuvent pas s'appliquer de manière cumulative dans le chef d'un même héritier, mais ils peuvent être appliqués conjointement dans la même succession.

Supposons une succession comportant des actions dans une société commerciale et recueillie par le conjoint du défunt et la fille du défunt : le conjoint peut demander l'application de l'article 48² pour sa part, et la fille, de son côté, peut solliciter l'application des articles 60*bis* et suivants pour sa part personnelle.

4.5. Conditions de fond

Les conditions requises pour l'octroi de la réduction (art. 60*bis*, C. succ. Rég. Brux.-C.) varient selon que la transmission successorale concerne une entreprise familiale ou une société familiale.

Le texte de l'ordonnance distingue deux modes d'exploitation :

- à titre individuel, par une personne physique (*entreprise familiale*) ;
- via une structure sociétaire, par une personne morale (*société familiale*).

4.5.1. Entreprise familiale

4.5.1.1. Définition de la notion d'« entreprise familiale »

L'application du tarif réduit suppose que les actifs soumis aux droits de succession soient investis par le défunt ou son partenaire dans une entreprise familiale.

Par « *entreprise familiale* », il faut entendre une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou une profession libérale, qui est exploitée et (il faut lire : ou) exercée personnellement par le défunt ou son partenaire, en collaboration ou non avec d'autres personnes (art. 60*bis*, § 2, 1^o, C. succ. Rég. Brux.-C.).

4.5.1.2. Condition d'exploitation personnelle de l'entreprise familiale et d'affectation des actifs à titre professionnel dans l'entreprise familiale

Ces activités économiques ou ces professions libérales (avocats, architectes, conseillers, experts, réviseurs, etc.) doivent être exercées personnellement par le défunt ou son partenaire, en collaboration ou non avec d'autres personnes.

A cet égard, l'enregistrement à la Banque Carrefour des Entreprises doit être fait au nom du défunt ou de son partenaire.

L'entreprise familiale doit, par définition, être exploitée personnellement par le défunt, son conjoint ou son cohabitant légal, en collaboration ou non avec d'autres personnes. Peu importe que le défunt exploite à titre principal ou complémentaire.

Bien que le texte ne mentionne pas expressément les charges ou offices, il convient de les intégrer dans les professions libérales (notaires, huissiers de justice, etc.).

Sont exclues :

- les activités forestières ;
- les entreprises dont le seul but est la simple acquisition et possession de participations.

Le tarif réduit du nouvel article 60*bis*, § 1^{er}, 1^o du C. succ. Rég. Brux.-C. s'applique non seulement aux actifs qui font *réellement* partie de la succession du défunt, mais également aux actifs qui appartiennent *fictivement* à la succession et qui sont considérés, pour la perception de l'impôt successoral, comme se trouvant dans la succession du défunt en vertu des fictions reprises dans le Code, pour autant que toutes les conditions d'application de ces fictions légales soient réunies.

Sont exclus de la réduction les avoirs professionnels dont le défunt est propriétaire au moment de son décès mais qui sont affectés à une activité ou une profession libérale exercée par un tiers.

Le défunt doit posséder la pleine propriété des actifs de l'entreprise familiale pour que la transmission de la pleine propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit de l'entreprise familiale puisse bénéficier du tarif réduit (projet d'ordonnance portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-C., 2016-2017, n^o A-429/1, p. 6).

Le défunt n'est pas tenu d'être propriétaire de tous les avoirs de l'entreprise à son décès à condition d'exploiter l'entreprise ou d'exercer la profession libérale. Dès lors, même en cas de cession anticipée d'une partie du patrimoine de l'entreprise, le tarif réduit peut s'appliquer à certains actifs de l'entreprise affectés à l'exploitation et appartenant à l'entrepreneur à son décès, à condition que l'entrepreneur ait continué à y jouer un rôle actif en exerçant lui-même l'activité économique ou la profession libérale.

Les actifs investis recouvrent tous les biens meubles et immeubles de l'entreprise, tels que les machines, les bâtiments industriels et les biens incorporels, comme la clientèle et les marques.

4.5.1.3. Exclusion pour les immeubles affecté ou destinés principalement à l'habitation

Sont exclus de la réduction les biens immeubles qui sont affectés ou destinés principalement à l'habitation. Seule une affectation accessoire et secondaire à l'habitation est tolérée. Le tarif réduit reste applicable à tout le bien immeuble en cas d'affectation accessoire et secondaire de ce bien à l'habitation. L'immeuble qui est affecté principalement à l'habitation ne peut pas bénéficier de la réduction lors de la transmission successorale : il est donc soumis au tarif ordinaire visé aux articles 48 et 48² du C. succ. Rég. Brux.-C., progressif, par tranches et non réduit, et ce, en application de l'article 55bis du C. succ. Rég. Brux.-C.

Le contrôle du caractère principal de l'affectation ou de la destination à l'habitation, se fait par parcelle cadastrale ou par partie de parcelle cadastrale.

L'Administration de la Région de Bruxelles-Capitale apprécie le caractère principal au cas par cas, en fonction des circonstances concrètes de chaque affaire.

L'exclusion relative aux immeubles d'habitation ne vaut qu'à l'égard de l'entreprise familiale ; la société familiale n'est pas concernée par cette exclusion.

4.5.1.4. Exclusion pour les actifs affectés à titre professionnel dans l'entreprise familiale dans l'année antérieure au décès

Sont exclus de la réduction les actifs qui ont été affectés à titre professionnel dans l'entreprise familiale dans l'année précédant le décès. En effet, l'affectation à titre professionnel d'actifs dans l'entreprise familiale dans l'année qui précède le décès « *est présumée être un acte juridique non opposable à l'administration, tel que visé à l'article 18, paragraphe 2* » (art. 60bis, § 4, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Le redevable (ayant droit) est en droit de rapporter la preuve contraire en démontrant que le choix de l'affectation professionnelle des actifs répond à des motifs autres que celui de ne pas payer les droits de succession (projet d'ordonnance portant la deuxième partie de la réforme fiscale, Doc., Parl. Rég. Brux.-C., 2016-2017, n° A-429/2, p. 78).

4.5.2. Société familiale

4.5.2.1. Définition de la notion de « société familiale »

Par « *société familiale* », on entend une société ayant établi son siège de direction effective dans un Etat membre de l'Espace économique européen (E.E.E.) et :

- ayant pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale, et qui exerce cette activité ou cette profession (art. 60bis, § 2, 2°, al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.), OU
- détenant au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe ayant son siège de direction effective dans un des Etats membres de l'E.E.E. et qui répond aux exigences précitées (art. 60bis, § 2, 2°, al. 2, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Une société qui n'a pas elle-même pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale, mais qui détient au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe qui répond aux conditions précitées et qui a son siège de direction effective dans un des Etats membres de l'Espace économique européen, est une société *holding*.

Lorsque les actions de la société *holding* bénéficient du tarif réduit par le biais de ses filiales directes, la réduction est proportionnelle à la valeur des actions dont elle dispose dans ses filiales directes, et l'excédent est soumis au tarif ordinaire.

Seules les *filiales européennes directes*, envers lesquelles la société holding détient au moins 30 % des actions représentatives du capital et dont le siège de direction effective est établi au sein de l'E.E.E., peuvent bénéficier de la réduction. Le seuil de 30 % peut résulter du cumul des participations détenues par la holding dans plusieurs filiales directes qui exercent une activité économique et qui ont leur siège de direction effective dans l'E.E.E.

Les *filiales indirectes* sont exclues du tarif réduit.

De même, les *sociétés à objet purement civil* sont exclues de la réduction, sauf s'il s'agit d'une société holding détenant une participation minimale de 30 % des actions de minimum une filiale directe européenne.

4.5.2.2. Actions d'une société familiale

Le taux réduit s'applique aux valeurs des *actions* ou parts représentatives du capital de la société dont le défunt était titulaire et qui disposent du droit de vote.

Le défunt doit posséder la pleine propriété des actions de la société familiale pour que la transmission de la pleine propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit de la société familiale puisse bénéficier du tarif réduit (projet d'ordonnance portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-C., 2016-2017, n° A-429/1, p. 6).

Sont exclues de la réduction :

- les actions dont le défunt n'était pas titulaire ;
- les actions ou parts bénéficiaires sans lien direct avec le capital social ;
- les actions sans droit de vote à l'assemblée générale.

Les *certificats* d'actions peuvent bénéficier du tarif réduit aux conditions suivantes :

- ils doivent être délivrés par une personne morale ayant son siège dans un Etat membre de l'E.E.E. ;
- la société dont les titres sont certifiés doit remplir toutes les conditions pour être considérée comme une société familiale ;
- la personne morale doit transmettre sans délai et au plus tard dans le mois, les dividendes et autres plus-values au porteur (titulaire ou détenteur) du certificat (art. 60bis, § 2, 3°, C. succ. Rég. Brux.-C.). Les conditions d'octroi de la réduction s'apprécient uniquement dans le chef de la société dont les titres ont été certifiés.

Peu importe que la société de certification dispose d'une activité économique réelle ou qu'elle soit établie au sein de l'E.E.E.

Les *créances* dont le défunt était titulaire envers la société familiale ne font plus partie des actifs imposables au taux réduit : elles sont exclues de la réduction et sont soumises au tarif ordinaire des articles 48 et 48² du C. succ. Rég. Brux.-C.

4.5.2.3. Condition d'exercice d'une activité économique réelle

La société familiale doit exercer une *activité économique réelle* au jour du décès du défunt pour bénéficier de la réduction. Pour apprécier la condition d'activité, il faut prendre en compte deux éléments :

- la nature de l'exploitation ;
- l'apport d'une contribution au tissu économique.

Les sociétés qui n'ont pas d'activité économique réelle sont privées du taux réduit. Pour régler la question, l'ordonnance a instauré une *présomption légale*. Une société est réputée dépourvue d'activité économique réelle si les comptes annuels (lorsque la société familiale exerce elle-même l'activité requise ou la profession libérale) ou les comptes consolidés de l'ensemble du groupe (lorsque la société familiale est une holding qui n'exerce pas elle-même l'activité requise ou la profession libérale, mais qui détient au moins 30 % des actions d'au moins une filiale directe européenne exerçant elle-même l'activité requise) d'au moins un des trois exercices comptables clôturés avant le décès, révèlent cumulativement :

- que les rémunérations, charges sociales et pensions (rubrique 62 du compte de résultat) représentent 1,5 % ou moins de 1,5 % de l'actif total ;
ET
- que les terrains et constructions (rubrique 22 du bilan) représentent plus de 50 % de l'actif total (rubrique 20/58 du bilan), mais la preuve contraire peut être rapportée.

Par « *rémunérations, charges sociales et pensions* », il faut entendre la valeur inscrite au poste similaire du compte de résultats des comptes annuels ou à un poste similaire des comptes annuels consolidés. Si la société n'est pas tenue de déposer des comptes annuels selon le modèle standard de droit belge, il faut entendre par « valeur » la valeur inscrite au poste démontrant les frais qui peuvent être considérés, par leur nature, comme des frais pour l'occupation du personnel sous contrat d'emploi (art. 60bis, § 2, 2^o, al. 3, a), C. succ. Rég. Brux.-C.).

Par « *actif total* », il faut entendre la valeur inscrite au poste du bilan du total des actifs des comptes annuels ou des comptes annuels consolidés (art. 60bis, § 2, 2^o, al. 3, c), C. succ. Rég. Brux.-C.).

Par « *terrains et constructions* », il faut entendre la valeur inscrite au poste de même nom du compte de résultats des comptes annuels ou à un poste similaire des comptes annuels consolidés. Si la société n'est pas tenue de déposer des comptes annuels selon le modèle standard de droit belge, il faut entendre par là un poste similaire repris au poste des immobilisations corporelles (art. 60bis, § 2, 2^o, al. 3, b), C. succ. Rég. Brux.-C.).

Ces critères sont cumulatifs, de sorte que le non-respect d'un seul critère a pour effet que la société peut être considérée comme ayant une activité économique réelle.

Ces critères ne doivent toutefois pas être respectés chaque année : il suffit que les deux critères résultent des comptes d'un des trois exercices comptables précédant le décès, pour que la présomption légale d'inactivité économique réelle s'applique.

Pour apprécier le montant des rémunérations payées par la société, il n'est pas tenu compte des distributions ou indemnités payées aux dirigeants (administrateurs, gérants ou associés) en dehors de l'exercice d'un contrat de travail car ces distributions ou indemnités ne relèvent pas du poste 62 du compte de résultat.

Ces critères comptables qui permettent de déterminer l'application de la présomption légale, doivent être contrôlés sur base des comptes annuels publiés durant les trois derniers exercices comptables précédant le décès. Si la société familiale a été constituée plus récemment, les titulaires des actions pourront établir que la société familiale exerce une activité économique réelle en invoquant d'autres documents, tels ceux établis au moment de la constitution de la société, ou encore les comptes annuels non encore publiés pour l'année précédant le décès.

La présomption légale peut être renversée : la *preuve contraire* est admise par toutes voies de droit. Ainsi, les ayants droit de la société familiale peuvent établir que les biens immeubles de la société qui représentent plus de 50 % de l'actif total, ne relèvent pas du patrimoine privé mais sont affectés à une activité économique réelle.

Par ailleurs, l'Administration de la Région de Bruxelles-Capitale peut démontrer, par d'autres moyens de preuve, que la société n'exerce aucune activité économique réelle ou qu'elle n'apporte aucune contribution au tissu économique.

Concernant les *holdings*, l'existence d'une activité économique réelle ne peut s'apprécier sur la base des comptes consolidés du groupe. Lorsque la holding ne peut être qualifiée de « *société familiale* » (voir ci-avant n° 4.5.2.1) que par l'objet social d'au moins une filiale, l'existence d'une activité économique réelle doit s'apprécier dans le chef de cette filiale. Lorsque la holding peut être qualifiée de « *société familiale* » sur base de son propre objet social, le critère de l'existence d'une activité économique sera examiné uniquement sur la base de ses comptes propres même si l'examen des comptes consolidés du groupe aurait permis de renverser la présomption légale.

Si la société familiale a fait l'objet d'une restructuration (fusion, scission, apport à une société nouvelle ou existante) au cours d'un des trois exercices comptables précédant le décès du titulaire des actions en question, les comptes des sociétés concernées seront examinés individuellement par l'Administration de la Région de Bruxelles-Capitale pour déterminer si la présomption légale est ou non applicable.

4.5.2.4. Condition de participation

Pour bénéficier de la réduction, la société doit également remplir une condition de participation. La société ne peut être qualifiée de société familiale que si les actions représentatives du capital social sont majoritairement détenues par le défunt et les membres de sa famille. Au moment du décès, une participation suffisante au capital de la société familiale est requise, en ce sens que 50 % des actions doivent appartenir en pleine propriété au défunt et à sa famille (projet d'ordonnance portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-C., 2016-2017, n° A-429/1, p. 6).

Il est tenu compte non seulement des actions en pleine propriété, mais également des actions en nue-propriété et en usufruit pour autant que la nue-propriété et l'usufruit soient répartis entre le défunt et les membres de sa famille.

Pour apprécier cette condition de participation, seules les actions appartenant au défunt et à d'autres personnes physiques doivent être prises en considération, à l'exclusion des actions détenues par des personnes morales.

En outre, les actions de la famille du défunt et de la famille du/des coactionnaire(s) doivent se cumuler. Par « *famille du défunt ou famille du/des coactionnaire(s)* », il faut entendre les personnes suivantes (art. 60bis, § 2, 4^o, C. succ. Rég. Brux.-C.) :

- le partenaire (conjoint ou cohabitant légal) ;
- les parents en ligne directe (ascendants et descendants) et leur partenaire ;
- les collatéraux jusqu'au deuxième degré (frères et sœurs) et leur partenaire ;
- les enfants des frères et sœurs.

Lorsque la société est détenue par *plusieurs familles*, la condition de participation est plus souple. Ainsi, les parts de la société plurifamiliale doivent appartenir, au moment du décès, au défunt et à sa famille, pour au moins :

- 30 % si le défunt et sa famille sont, ensemble avec un autre actionnaire et sa famille, propriétaires d'au moins 70 % des actions ;
- 30 % si le défunt et sa famille sont, ensemble avec deux autres coactionnaires et leur famille, propriétaires d'au moins 90 % des actions (art. 60bis, § 1^{er}, al. 2, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Autrement dit, si le défunt et sa famille détiennent entre 30 % et 50 % des parts sociales, la réduction reste applicable si, avec un ou deux autres coactionnaires et leurs familles, ils totalisent ensemble 70 % ou 90 % des parts de la société.

Les ayants droit du défunt établiront la titularité des actions dans le chef des actionnaires (le défunt et les membres de sa famille, un autre coactionnaire ou deux autres coactionnaires et leur famille) en produisant le livre des actions, les procès-verbaux d'assemblée générale ou les attestations émises par l'organisme chargé du contrôle des comptes.

Concernant les *sociétés civiles*, on tiendra compte des droits détenus par les personnes physiques.

Concernant les *fondations privées* en tant qu'instruments de certification de titres, la condition de participation sera appréciée dans le chef du détenteur des certificats.

4.5.2.5. Aucune condition de gestion ou d'exploitation personnelle

Pour bénéficier de la réduction, il n'est pas requis que la société familiale soit administrée, gérée ou exploitée par le défunt ou son partenaire ou des membres de sa famille. Cette condition de gestion personnelle est imposée pour les entreprises familiales, mais pas pour les sociétés familiales.

4.5.2.6. Condition de localisation

La société familiale doit avoir son siège de direction effective en Belgique ou dans un des Etats membres de l'E.E.E.

4.6. Conditions de forme

4.6.1. Demande expresse d'application

L'octroi du taux réduit est subordonné au respect de plusieurs conditions de forme (art. 60bis/3, C. succ. Rég. Brux.-C.).

L'application de l'article 60bis doit être expressément demandée dans la déclaration de succession ou de mutation par décès, qui reprend les avoirs investis à titre professionnel (entreprise familiale) ou les actions (société familiale).

4.6.2. Remise d'une attestation

En outre, les ayants droit doivent annexer à la déclaration de succession, une attestation qui est délivrée par le Directeur de la Direction de l'Enrôlement du Service Public Régional de Bruxelles Fiscalité (SPRB Fiscalité) ou par le fonctionnaire désigné par le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale (art. 2, § 1^{er}, arrêté du Gouvernement), et qui confirme que les conditions d'octroi sont remplies. Le texte impose la remise de l'attestation au receveur compétent (art. 60bis/3, § 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.).

L'arrêté du Gouvernement du 19 janvier 2017 détermine les modalités pratiques de la demande, la remise et le contrôle des attestations délivrées au receveur des successions compétent.

Par courrier ordinaire, les ayants droit renvoient au SPRB Fiscalité une demande de délivrance de l'attestation, au moyen d'un formulaire établi par le Ministre bruxellois des Finances et du Budget et accompagné des copies des documents suivants (art. 3, arrêté du Gouvernement) :

- le contrat de mariage du défunt s'il déroge au régime légal, ou le contrat de cohabitation légale du défunt ;
- pour les *sociétés familiales* :
 - les comptes annuels de l'année civile précédant le décès, établis conformément à la législation comptable en vigueur du lieu où le siège social est établi (1) ;
 - le registre légal des actions signé par tous les actionnaires ou, à défaut, le procès-verbal de la dernière assemblée générale précédant le décès du défunt et attestant clairement (« *sans équivoque* ») les actions (2) ;
 - la dernière version coordonnée des statuts de la société (3) ;
 - les actes de constitution de la société et d'augmentation de capital, passés durant l'année précédant le décès (4) ;
- pour les *entreprises familiales* :
 - la dernière déclaration fiscale à l'impôt des personnes physiques (y compris la partie 2) introduite par le défunt avant son décès ;

- les plans et un extrait de la matrice cadastrale des biens immeubles investis dans l'entreprise ;
- pour les *sociétés* qui ne peuvent être qualifiées de *familiales que par application de l'article 60bis, § 2, alinéa 2 du C. succ. Rég. Brux.-C.* :
 - les documents repris sous (1), (2), (3) et (4) ;
 - les comptes consolidés.

Le Directeur de la Direction de l'enrôlement du SPRB Fiscalité (art. 2, arrêté du Gouvernement) dispose d'un délai de soixante jours à compter de la date de réception de la demande mentionnée sur l'accusé de réception pour se prononcer sur le bien-fondé de la demande et prendre sa décision. Si certaines données et/ou pièces justificatives sont manquantes, le SPRB Fiscalité envoie un courrier mentionnant ces données et/ou pièces manquantes, ce qui suspend le délai jusqu'à la réception de ces données et/ou pièces (art. 4, arrêté du Gouvernement).

En cas de refus de délivrance d'attestation, les ayants droit demandeurs disposent d'un délai de dix jours à compter du septième jour qui suit la date d'envoi de la décision défavorable, pour introduire un recours motivé, par lettre recommandée ou recommandé électronique (art. 10, §§ 1^{er} et 2, arrêté du Gouvernement).

Le Directeur général du SPRB Fiscalité ou son remplaçant (art. 2, § 2, arrêté du Gouvernement) dispose d'un délai de vingt jours pour se prononcer sur le recours, à compter de la date d'envoi de la réclamation ; la décision motivée doit être notifiée par lettre recommandée ou par recommandé électronique (art. 10, § 6, arrêté du Gouvernement).

Les ayants droit peuvent introduire une action auprès du tribunal de première instance (chambre fiscale), au plus tard :

- dans les six mois à partir de la date de réception du recours administratif, si ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision ;
- dans les trois mois à partir de la notification de la décision défavorable relative au recours administratif (art. 1385*undecies*, C. jud.).

4.6.3. Restitution des droits

Lorsqu'aucune attestation n'est jointe à la déclaration primitive, les droits de succession doivent être calculés au tarif général, à savoir le droit progressif et par tranches, visé aux articles 48 et 48² du C. succ. Rég. Brux.-C., sans application de la réduction.

Les droits trop perçus sont restituables si cette attestation est remise au receveur des successions dans l'année à compter du paiement de l'impôt (art. 60*bis*/3, § 1^{er}, al. 2, C. succ. Rég. Brux.-C.).

Les droits peuvent être restitués moyennant une demande en restitution motivée, notifiée par lettre recommandée au receveur qui a effectué la perception ou au conseiller général compétent de l'Administration générale de la Documentation patrimoniale (art. 140², C. succ.).

4.7. Conditions de maintien de la réduction

Le bénéfice du tarif réduit ne peut être conservé que si certaines conditions de maintien sont respectées pendant une durée de trois années ininterrompues à compter de la date du décès, au lieu de cinq années pour les décès survenus au plus tard le 31 décembre 2016. Ces conditions visées aux articles 60*bis*/1 et 60*bis*/2, C. succ. Rég. Brux.-C. varient selon qu'il s'agit d'une entreprise familiale ou d'une société familiale (art. 60*bis*/1, C. succ. Rég. Brux.-C.).

En outre, le respect des conditions de maintien durant la première année et la deuxième année qui suivent la date du décès doit être confirmé dans deux attestations formelles à remettre au receveur compétent :

- l'une avant le 500^e jour qui suit le décès ;
- l'autre avant le 865^e jour qui suit le décès (art. 60*bis*/3, § 2, C. succ. Rég. Brux.-C.).

4.7.1. Entreprise familiale

4.7.1.1. Maintien de l'activité et de l'affectation professionnelle des immeubles transmis

Les repreneurs de l'entreprise familiale (ayant droit ou tiers) doivent poursuivre, durant trois années ininterrompues, l'activité économique. La réduction est dès lors perdue si l'activité n'est plus la même que celle exercée au moment du décès. En cas d'interruption de l'activité pour cause de force majeure, aucune tolérance n'est prévue par l'ordonnance.

L'affectation professionnelle des immeubles transmis en application de la réduction doit également être maintenue. Les immeubles transmis sous le bénéfice de la réduction ne peuvent donc être affectés, à titre principal, à l'habitation durant une période de trois ans ininterrompus suivant le décès. Ils peuvent toutefois être affectés à l'habitation, à titre accessoire, pendant les trois années postérieures au décès.

En cas de non-respect de cette condition, le taux réduit est perdu et le taux ordinaire s'applique uniquement à l'immeuble en question, et non à la totalité des avoirs de l'entreprise.

4.7.1.2. Aucune obligation de maintenir la gestion personnelle

Les ayants droit du défunt et les membres de sa famille ne sont plus tenus de participer, après le décès, à la gestion et à l'exploitation d'une activité économique ou à l'exercice d'une profession libérale. Autrement dit, aucune condition de gestion personnelle après le décès n'est requise. L'entreprise familiale peut, postérieurement au décès, être gérée et exploitée par des ayants droit ou un tiers.

Il s'ensuit que le caractère familial de l'entreprise, requis pour l'octroi de la réduction, ne doit pas être maintenu postérieurement au décès.

4.7.2. Société familiale

4.7.2.1. Maintien de l'activité

Tout d'abord, les repreneurs de la société familiale (ayant droit ou tiers) doivent poursuivre, durant trois années ininterrompues, l'activité de la société.

La société familiale doit exercer une véritable activité économique. Mais il est nécessaire que cette activité soit la même que celle exercée au moment du décès. En cas d'interruption de l'activité pour cause de force majeure, aucune tolérance n'est prévue par l'ordonnance.

Il convient de vérifier que la réalité de l'activité économique est effectivement maintenue. Dans cette optique, pour chacun des trois exercices comptables à compter du décès, un compte annuel (ou un compte consolidé) est établi et, le cas échéant, publié conformément à la législation comptable en vigueur dans l'Etat membre dans lequel est établi le siège social au moment du décès.

Les sociétés dont le siège social est situé dans une autre Région doivent établir des comptes annuels ou des comptes consolidés et, le cas échéant, les publier conformément à la législation comptable en vigueur en Belgique au moment du décès.

4.7.2.2. Maintien du capital

Ensuite, la société familiale doit, durant trois années consécutives et sans interruption, maintenir son capital pour conserver la réduction. Elle ne peut réduire le capital, par des redistributions ou des remboursements, durant les trois années qui suivent le décès.

En cas de prélèvement ou de remboursement, le taux ordinaire sera exigible en proportion des prélèvements ou des remboursements.

4.7.2.3. Maintien de la localisation

Par ailleurs, la société familiale ne peut déplacer son siège de direction effective en dehors des frontières de l'E.E.E. durant la période probatoire de trois ans (ex. Suisse, Andorre, Monaco, Saint-Marin, Macédoine, etc.). A noter que le Royaume-Uni est en train de négocier sa sortie de l'Union européenne. Il convient dès d'être prudent quant au maintien de la localisation du siège social dans ce pays.

La société familiale doit établir ou déplacer son siège au sein d'un des Etats membres de l'E.E.E. pendant une durée ininterrompue de trois ans à compter du décès.

4.7.2.4. Structure du capital

Enfin, les ayants droit du défunt et les membres de sa famille ne sont plus tenus de conserver les parts sociales, après le décès. Dès lors, la condition de participation requise pour s'assurer du caractère familial de la société dans le cadre de l'octroi de la réduction, ne doit pas être maintenue postérieurement au décès.

Lorsque la société holding ne peut être qualifiée de « *société familiale* » que sur base de l'objet d'au moins une de ses filiales directes européennes, cette holding doit conserver au minimum 30 % des actions de cette filiale.

La société familiale doit continuer à répondre, pendant une durée de trois ans ininterrompus à compter de la date du décès, aux conditions visées à l'article 60bis, § 2, 2° (art. 60bis/1, § 2, 1°, C. succ. Rég. Brux.-C.).

4.7.3. Vérification des conditions de maintien

4.7.3.1. Remise de deux attestations

En outre, les déclarants qui ont bénéficié de la réduction doivent remettre deux attestations formelles dans lesquelles ils confirment le respect des conditions de maintien (art. 60bis/3, § 2, al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.), à savoir :

- une première attestation doit être remise au receveur compétent avant le 500^e jour qui suit le jour du décès du défunt, confirmant que les conditions requises étaient remplies durant la première année qui a suivi ce décès ;
- une deuxième attestation doit être remise au receveur compétent avant le 865^e jour qui suit le jour du décès du défunt, confirmant que les conditions requises étaient remplies durant la deuxième année qui a suivi ce décès.

4.7.3.2. Contrôle *a posteriori* des conditions de maintien

Le contrôle *a posteriori* des conditions de maintien s'effectue à la fin de la période de trois années ininterrompues. Après l'expiration de la période probatoire de trois ans à compter de la date du décès, le fonctionnaire désigné par le Gouvernement de la Région Bruxelles-Capitale vérifie si les conditions de maintien du tarif réduit ont été remplies. Si ces conditions ne sont pas remplies, il rend un avis négatif et il en informe le receveur compétent (art. 60bis/2, § 1^{er}, al. 1^{er}, C. succ. Rég. Brux.-C.).

4.7.3.3. Sanctions

Que se passe-t-il en cas de non-respect des conditions de maintien, en cas de non-remise d'une attestation ou d'avis négatif remis par le fonctionnaire désigné par le Gouvernement de la Région Bruxelles-Capitale ? Les ayants droit doivent en principe payer le droit de succession ou de mutation par décès calculé au tarif ordinaire visé aux articles 48 et 48² du C. succ., sans application du tarif réduit.

Aucune exception n'est prévue en cas de force majeure, de sorte que les droits complémentaires au tarif ordinaire seront toujours dus, même dans des hypothèses qui seraient constitutives de force majeure.

Le manquement entraîne une perte proportionnelle de la réduction en cas d'affectation d'immeuble à l'habitation ou en cas de diminution du capital social (art. 60bis/2, § 1^{er}, al. 3 et § 2, al. 2, C. succ. Rég. Brux.-C.). Les droits complémentaires seront donc dus au tarif ordinaire, à concurrence de la valeur de l'immeuble d'habitation ou de la réduction du capital par rapport au capital existant au moment du décès.

4.8. Rapport d'évaluation

Dans son avis sur la transmission d'entreprises, la section de législation du Conseil d'Etat s'est demandée si le but légitime d'éviter le démantèlement de l'entreprise au décès de son propriétaire était poursuivi par un moyen approprié et proportionné, à savoir la suppression de la condition du maintien de l'emploi. Ladite section de législation s'est également demandée si l'objectif de favoriser la continuité des entreprises et sociétés familiales était atteint en réduisant de cinq à trois ans la période pendant laquelle l'activité doit être poursuivie (Section de législation du Conseil d'Etat, avis n° 59.955/4 donné le 26 septembre 2016 sur un avant-projet d'ordonnance portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-C., 2016-2017, n° A-429/1, pp. 49 et 50).

Pour répondre à ces interrogations, le législateur bruxellois a prévu d'évaluer l'impact budgétaire et économique des modifications du tarif réduit applicable aux successions

d'entreprises familiales et de sociétés familiales, en particulier l'impact d'un tel régime sur le maintien de l'activité et de l'emploi.

Le rapport transmis annuellement par le Gouvernement au Parlement tient compte d'une évaluation globale des transmissions successorales des entreprises familiales ou des sociétés familiales qui ont bénéficié du taux réduit au cours des cinq dernières années. Il porte sur le respect des conditions de maintien et du nombre de travailleurs, exprimé en unités temps plein, maintenu d'année en année au sein de l'entreprise ou de la société (art. 13, ordonnance).

V. Entrée en vigueur

Les dispositions en matière de droits de succession sont applicables aux décès survenus à partir du 1^{er} janvier 2017 (art. 40, § 1^{er}, ordonnance).