



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 60.522/3
van 27 december 2016

over

een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest
‘houdende wijziging van het Onrorenderfgoeddecreet van
12 juli 2013 en de Vlaamse Codex Fiscaliteit van
13 december 2013, wat betreft de vermindering van het
verkooprecht en de schenkbelasting voor beschermde
monumenten’

Op 24 november 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest ‘houdende wijziging van het Onroerenderfgoeddecreet van 12 juli 2013 en de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, wat betreft de vermindering van het verkooprecht en de schenkbelasting voor beschermde monumenten’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 13 december 2016. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Pierrot T’KINDT, auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 27 december 2016.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest strekt ertoe een aantal bepalingen in te voegen in het decreet van 12 juli 2013 ‘betreffende het onroerend erfgoed’ (hierna: Onrorenderfgoeddecreet) (artikelen 2 tot 4) en in de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (hierna: Vlaamse Codex Fiscaliteit) (artikelen 5 tot 9).

De in te voegen bepalingen betreffen twee maatregelen op het vlak van de registratiebelasting, die zijn bedoeld om investeringen in beschermde monumenten op het grondgebied van het Vlaamse Gewest te stimuleren. Enerzijds wordt de schenkbelasting verminderd voor schenkingen van zulke monumenten, anderzijds wordt het verkooprecht gehalveerd dat wordt geheven op verkrijgingen van die monumenten onder bezwarende titel bij authentieke akte, met uitzondering van ruilovereenkomsten.

In beide gevallen gelden als voorwaarden dat “de geheelheid eigendom” van het beschermde monument wordt overgedragen en dat het verkregen voordeel voor een nieuwe vervreemding onder de levenden en binnen vijf jaar wordt geïnvesteerd in beheersmaatregelen, werkzaamheden of diensten voor het behoud of de herwaardering van erfgoedkenmerken en -elementen van het monument, waarvoor een beheersplan moet zijn of worden opgemaakt en goedgekeurd.

De vermindering van de schenkbelasting neemt de vorm aan van een ontheffing door de teruggave van het bedrag van de vermindering op verzoek van de begiftigde uiterlijk zes maanden nadat vijf jaar zijn verstreken na de datum van de schenkingsakte en nadat het agentschap Onroerend Erfgoed aan de Vlaamse Belastingdienst een attest heeft bezorgd met de vermelding dat is voldaan aan de toepassingsvoorwaarden.²

De halvering van het verkooprecht wordt geacht te zijn verleend als een subsidie, waarvan de vervulling van de toepassingsvoorwaarden uiterlijk zes maanden na de investeringstermijn van vijf jaar dient te worden aangetoond, zo niet moet de subsidie verhoogd met de wettelijke interest worden terugbetaald.

Beide fiscale voordelen kunnen niet worden gecombineerd met de premies vermeld in artikel 10.2.1, eerste lid, van het Onrorenderfgoeddecreet en de halvering van het verkooprecht is evenmin cumuleerbaar met andere tariefverminderingen van dat recht.

¹ Aangezien het om een voorontwerp van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Bij een schenking onder opschortende voorwaarde wordt uitgegaan van de datum van de vervulling van die voorwaarde in plaats van de datum van de akte.

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. De Vlaamse decreetgever dient erover te waken dat onderscheiden behandelingen die volgen uit de regeling van het toepassingsgebied, kunnen worden verantwoord in het licht van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie. Dat beginsel sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief en pertinent criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de desbetreffende maatregel en met de aard van de relevante beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.³

De beide tot stand te brengen belastingvoordelen vereisen de overdracht van “de geheelheid eigendom” van een beschermd monument.⁴ Uit de bespreking van de artikelen 6 en 7 in de memorie van toelichting blijkt dat die toepassingsvoorwaarde bedoeld is “[o]m te vermijden dat het betrokken onroerend goed in verschillende fasen wordt geschonken, hetgeen o.m. zou leiden tot een complexe situatie op het vlak van het startpunt van de vijfjarige termijn voor de te realiseren investering”.⁵ Door die voorwaarde is onder meer het voordeel uitgesloten bij de vestiging van vruchtgebruik met betrekking tot beschermde monumenten.⁶

Voor die verschillende behandeling zal een redelijke verantwoording geboden moeten kunnen worden, die het best wordt opgenomen in de memorie van toelichting.

³ Zie bv. GwH 16 juni 2016, nr. 94/2106, B.3, en, in belastingzaken, GwH 6 november 2014, nr. 162/2014, B.4.1-B.4.2.

⁴ Zie de ontworpen artikelen 2.8.4.4.1, § 1, eerste lid, en 2.9.4.2.10, § 1, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit (respectievelijk de artikelen 6 en 7 van het ontwerp).

⁵ De gemachtigde verstreekte ook nog de volgende toelichting: “De voorwaarde dat de geheelheid eigendom moet worden overgedragen is inderdaad in de eerste plaats ingegeven door redenen van technisch-praktische aard. De bedoeling is te vermijden dat de vervreemder het betrokken onroerend goed gefaseerd zou overdragen in verschillende fracties, mogelijk aan verschillende kopers, hetgeen ertoe zou leiden dat de administratieve opvolging van het dossier, rekening houdend met de verschillende termijnen voor het voldoen aan de voorwaarden tot behoud van de gunstregeling en met de verschillende betrokken actoren, uiterst complex zou worden. Daarnaast is de voorwaarde van de verkrijging van de geheelheid eigendom geen unicum in de VCF. Deze voorwaarde geldt nl. evenzeer voor de gunstregeling van het klein beschrijf (verlaagd tarief van 5% in het verkooprecht – art. 2.9.4.2.1 VCF) en voor het abatement in het verkooprecht (art. 2.9.3.0.2 VCF).”

⁶ Zie wat de toepassing betreft van de schenkbelasting en het verkooprecht bij de vestiging van vruchtgebruik, respectievelijk de artikelen 2.8.1.0.2, § 1, eerste lid, en 2.9.1.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. In de memorie van toelichting bij het ontwerp wordt bij de bespreking van de artikelen 6 en 7 vermeld dat de overdracht kan gepaard gaan met voorbehoud van vruchtgebruik en dus kan beperkt blijven tot blote eigendom, in welk geval de beheersmaatregelen, werkzaamheden of diensten waarin is te investeren met betrekking tot het beschermde monument niet noodzakelijk door de overnemer(s) van dat eigendomsrecht moeten worden uitgevoerd. Nochtans is zo een overnemer wel de belastingplichtige die het voordeel van de belastingvermindering geniet: zie de artikelen 2.8.2.0.1, eerste lid, en 2.9.2.0.1, eerste lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Het komt niet als evident voor dat het voordeel bij voorbehoud van vruchtgebruik wel kan worden genoten door een belastingplichtige overnemer van de blote eigendom die niet instaat voor de investering in de te stimuleren handelingen, maar bij vestiging van vruchtgebruik niet toekomt aan de vruchtgebruiker die de belasting is verschuldigd en dergelijke handelingen wel verricht of laat verrichten.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 3

4. In het ontworpen artikel 10.5.1, tweede lid, van het Onroerenderfgoeddecreet worden de woorden “als vermeld in artikel 6.4.9” het best weggelaten. In tegenstelling tot het ontworpen artikel, is het artikel waarnaar verwezen wordt immers niet van toepassing op elke vervreemding onder de levenden.⁷ In artikel 2.1, 2°, van het Onroerenderfgoeddecreet wordt de term ‘agentschap’ gedefinieerd, zodat de woorden ook overbodig zijn.

Eenzelfde opmerking geldt voor het ontworpen artikel 10.5.2, vierde lid, van het Onroerenderfgoeddecreet (artikel 4 van het ontwerp).

Artikel 4

5. In het ontworpen artikel 10.5.2, eerste lid, van het Onroerenderfgoeddecreet schrijve men duidelijkheidshalve beter “van hetzelfde artikel” in plaats van “van dit artikel”, om te vermijden dat die woorden worden gelezen als een verwijzing naar het artikel zelf.

Een vergelijkbare opmerking geldt voor de ontworpen artikelen 2.8.4.4.1, § 1, eerste lid, 1°, en 2.9.4.2.10, § 2, 1°, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit (artikelen 6 en 7 van het ontwerp).

6. Eveneens ter wille van de duidelijkheid kan men het vijfde lid van het ontworpen artikel 10.5.2 van het Onroerenderfgoeddecreet beter laten aanvangen met de woorden “In geval van verval als vermeld in het derde lid of van een vervreemding als vermeld in het vierde lid, ...”.

Artikel 7

7. In het ontworpen artikel 2.9.4.2.10, § 1, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit wordt melding gemaakt van het tarief vermeld in de artikelen 2.9.4.1.1 en 2.9.4.2.1 van die codex. Het gaat om het verkooprecht en het verlaagde verkooprecht, die worden gehalveerd voor verkrijgingen onder bezwarende titel bij authentieke akte van de “geheelheid eigendom” van een beschermd monument, evenwel met uitzondering van ruilovereenkomsten die onder de toepassing vallen van artikel 2.9.7.0.2 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. In de memorie van toelichting wordt uiteengezet dat “[r]uilovereenkomsten zijn uitgesloten van de gunstregeling omdat de toepassing van de halvering van het normale tarief van het verkooprecht niet te rijmen is met de toepassing van de regel van de hoogste belastingheffing (art. 2.9.7.0.2 VCF) die geldt voor ruilovereenkomsten”.

De gemachtigde verstrekte hierover nog de volgende bijkomende toelichting:

⁷ De wijzen van vervreemding waarop het artikel toepassing vindt, moeten blijkens het eerste lid ervan “een vergeldend karakter” hebben.

“De heffingstechniek van art. 2.9.7.0.2 VCF leidt ertoe dat, indien een beschermd goed wordt geruild tegen een niet-beschermd goed, het gunstregime voor het beschermde goed dode letter blijft, vermits er verkooprecht zal worden geheven op de overdracht die aanleiding geeft tot de hoogste heffing (in principe die van het niet-beschermd goed). Rekening houdend met deze heffingstechniek, waardoor het totale verkooprecht op beide overdrachten *de facto* reeds gehalveerd wordt, lijkt het niet opportuun dit verkooprecht nog verder te halveren in het geval van een ruil van twee beschermde goederen.”

Met die toelichting wordt gesuggereerd dat er reeds een gunstregime geldt. Als de betrachting is investeringen in beschermde monumenten te stimuleren, dan is het niet meteen duidelijk waarom in het geval van ruilovereenkomsten een stimulans overbodig is. Het gegeven dat ruilovereenkomsten in de thans geldende regeling al enigszins gunstiger zouden worden behandeld, kan op zich immers niet verantwoorden waarom dat bijkomende voordeel dan niet meer nodig is. Voor de andere behandeling van ruilovereenkomsten zal, gelet op het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, dan ook een nadere verantwoording gegeven moeten kunnen worden, die het best in de memorie van toelichting wordt opgenomen.

8. Het is klaarblijkelijk de bedoeling dat voor de nieuw in te voeren fiscale voordelen de betrokken belastingplichtigen beschikken over een termijn van vijf jaar om te voldoen aan de investeringsverplichting. Het is dan ook onduidelijk waarom voor de halvering van het verkooprecht waarin wordt voorzien in het ontworpen artikel 2.9.4.2.10 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, niet eveneens wordt bepaald dat als de verkrijging onder bezwarende titel bij authentieke akte is onderworpen aan een opschortende voorwaarde, dan “voor de toepassing van dit artikel de datum van de vervulling van de voorwaarde in de plaats [wordt] gesteld van de datum van de akte” als aanvangspunt van de voormelde vijfjaarstermijn, zoals dat het geval is voor de vermindering van de schenkbelasting in het ontworpen artikel 2.8.4.4.1, § 5, van die codex (artikel 6 van het ontwerp).⁸

Artikel 9

9. Artikel 9, 2°, van het ontwerp voorziet in de aanvulling van artikel 3.12.3.0.1, § 1, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit met een 6°. Die paragraaf telt thans evenwel slechts vier punten, namelijk 1° tot 4°.⁹

⁸ Vgl. met de artikelen 2.8.7.0.2, § 2, eerste lid, en 2.9.7.0.3, § 2, eerste lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit.

⁹ Zie artikel 274 van het decreet van 19 december 2014.

10. In het ontworpen artikel 3.12.3.0.1, § 3, vijfde lid, 2°, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit (artikel 9, 3°, van het ontwerp) dient te worden verwezen naar artikel 10.5.2 van het Onroerenderfgoeddecreet in plaats van naar artikel 10.5.1, zoals de gemachtigde heeft bevestigd.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT